جامعة عمار ثلجيي بالأغواط

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

الحماية القانونية من التهرب الضريبي كآلية لدعم التنمية الاقتصادية

مذكـــرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون أعمال

إعداد الطالب:

مباركي عز الدين

معمري محمد العيد

إشراف الدكتور :

عبد القادر يخلف

لجنة المناقشة

أ/د. لخضر رابحي .....رئيسا

د. عبد القادر يخلف .....مشرفا

د.بن قويدر الطاهر .....مناقشا

السنـــــــة الجامعيـــ 2022/2021 ـــــــة

إهــداء

الحمد لله عز وجل على منه وعونه لاتمام هذا البحث ،الذي هديه الى الذي وهبني كل ما املك حتى احقق له اماله الى من كان يدفعني قدما نحو الامام لنيل المبتغى الى الانسان الذي امتلك الانسانية بكل قوة الى الذي سهر على تعليمني بتضحيات جسام مترجمتا بتقديسه للعلم الى مدرستي الاولى في الحياة أبوي الغالي على قلبي اطال الله له عمره

الى من وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان الى التي صبرت على كل شيء الى التي رعتني حق الرعاية وكانت سندا فالشدائد وكانت دعواتها لي بالتوفيق تتبعني خطوة بخطوة في عملي نبع الحنان امي اعز ملاك على الارض والعين جزاها الله خيرا في الدارين.

شكر وعرفــان

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود بها الى اعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد.

وقبل أن امضي اقدم أسمى آيات الشكر والإمتنان والتقدير والمحبة الى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة الى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة الى جميع اساتذة كلية الحقوق

و الاستاذ المشرف: **د. عبد القادر يخلف**

وكذلك نشكر كل من ساعد على إتمام هذا البحث وقدم لنا العون ومد لنا يد المساعدة وزودنا بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا البحث

مقدمة

مقدمة

تعتبر التنمية الاقتصادية أحد اهم المحاور التي تسعى إليها الدولة وترسم لها الخطة الكفيلة من اجل انسجامها والتي تتطلب الموارد المالية من مصادر متعددة، حيث تعتبر الجباية العادية المتمثلة في الضرائب والرسوم احد العناصر الهامة لتمويل وتحقيق التنمية الاقتصادية في الجزائر باعتبارها مصدرا من مصادر الارادات العامة للدولة، وهي على اصناف حيث حصر القانون الجزائري اصناف الضرائب المباشرة في الضريبة على دخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات، الضريبة الجزافية الوحيدة الضريبة على الثروة..إلخ

اما الرسوم غير المباشرة كرسم المرور ورسم الطابع و التسجيل بالإضافة الى الضرائب على رقم الاعمال وتضم الرسم على القيمة المضافة والرسم الداخلي للاستهلاك ورسم المواد البترولية.

وباعتبار الجزائر من بين الدول التي تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي لاسيما وان نسيجها الاقتصادي لا يزال في مرحلة البناء لذا تصدى المشرع الجزائري للتهرب الضريبي عن طريق وضع ترسانة قانونية المتمثلة في اجراءات وقائية كفرض اجراء الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة التهرب الضريبي مع فرض جزاءات قانونية للمخالفين المنصوص عليها في قانون العقوبات والقوانين الخاصة المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الاجراءات الجبائية كما استعمل المشرع الطرق الردعية للحد من التهرب الضريبي كفرض آلية التحصيل القصري للمتهربين جبائيا والمتابعات القضائية وتجميد الحسابات البنكية للمخالفين والحجز على ممتلكاتهم.

ورغم كل هذه الآليات القانونية التي اعتمدها المشرع الجزائري إلا ان حجم التهرب الضريبي في الجزائر بلغ نسبا عالية جدا.

أهمية البحث: تتجلى اهمية البحث في دراسة انعكاسات التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية باعتباره احد المعوقات الهامة امام التنمية الاقتصادية والذي يتوجب على المشرع الجزائري وضع ترسانة من القوانين التي بإمكانها التخفيف والقضاء على التهرب الضريبي بغية تحقيق اهداف السياسة العامة في المجال الاقتصادي وكذا دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر.

الاشكالية:

تتمثل اشكالية البحث فيما يلي:

ماهي إنعكاسات التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية؟ وفيما تتمثل اليات الحماية التي أقرها المشرع الجزائري للحد من هذه الجريمة؟

الاسئلة الفرعية:

ما مفهوم التنمية الاقتصادية، وما مقوماتها وماهي عقباتها؟

ما هي اسباب التهرب الضريبي وما هي آثاره؟

ماهي الوسائل والاليات القانونية التي اعتمدها المشرع الجزائري للحد من التهرب الضريبي؟

أهداف البحث:

- بيان إستراتيجية الدولة لحماية الاقتصاد الوطني من جريمة التهرب الضريبي.

- دور التحصيل الضريبي لدعم وتمويل التنمية الاقتصادية.

- توضيح الاسباب وراء لجوء الافراد والمؤسسات الى التخلص من دفع الضريبة.

- إبراز الجهة القائمة على محاربة التهرب الضريبي واهم الاجراءات القانونية المتخذة في ذلك.

– اعطاء صورة شامة عن ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثيره على التنمية الاقتصادية سلبيا.

اسباب اختيار الموضوع:

من بين اهم الاسباب لدينا:

التساؤلات حول اسباب لجوء المكلفين بالضريبة الى التهرب الضريبي.

توجه السياسة العامة للدولة لتنويع الاقتصاد الوطني والبحث عن موارد خارج المحروقات لذا تم اختيار الموضوع من اجل وضع حد للتهرب الضريبي وذلك لاعتبار الضرائب احد الموارد المالية في توجيه النشاط الاقتصادي ودعم التنمية الاقتصادية.

اسباب ذاتية:

الميول الشخصي للتعرف على جريمة التهرب الضريبي وازالة الغموض عنه والكشف عن الآليات القانونية للحد منه.

صعوبات الدراسة:

الصعوبات التي واجهتني خلال انجاز هذا البحث هي نقص المراجع وخاصة في المكتبات الخاصة بكليات الحقوق.

المنهج المتبع:

لقد اعتمدنا في بحثنا هذا المنهج الوصفي لمعرفة ماهية التهرب الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية ومن جهة اخرى اعتمدنا المنهج التحليلي فيما يتعلق بدراسة الجانب القانوني والإجرائي والردعي الذي اتبعه المشرع الجزائري من اجل توفير الحماية القانونية من التهرب الضريبي عن طريق اعتماد الوسائل الوقائية والرقابية والعقابية.

لقد تناولنا هذا البحث في فصلين، الفصل الأول يضم مبحثين تحت اسم ماهية التنمية الاقتصادية ومدى علاقتها بالتحصيل الضريبي فالمبحث الاول بعنوان: مفهوم ومتطلبات التنمية الاقتصادية يضم ثلاثة مطالب اما المبحث الثاني بعنوان: اهمية التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية ويضم ثلاث مطالب، اما الفصل الثاني تحت عنوان آليات الحماية من التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية في القانون الجزائري والذي ينقسم الى مبحثين ، الاول تحت عنوان الطرق الوقائية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري والثاني الطرق الردعية لمحاربة التهرب الضريبي ، كل هذا سنفصله في بحثنا.

*الفصل الاول *

ماهية التنمية الاقتصادية ومدى علاقتها بالتحصيل الضريبي

المبحث الاول: مفهوم ومتطلبات التنمية الاقتصادية

***المطلب الاول:** تعريف التنمية الاقتصادية

***المطلب الثاني:** عناصر ومؤشرات التنمية الاقتصادية

***المطلب الثالث:** استراتيجيات التنمية الاقتصادية وعقباتها

المبحث الثاني: أهمية التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية

***المطلب الاول:** ماهية الضريبة ومدلول التهرب الضريبي

***المطلب الثاني:** دور التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية

***المطلب الثالث:** انعكاسات التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية

المبحث الاول: مفهوم ومتطلبات التنمية الاقتصادية

المطلب الاول: تعريف التنمية الاقتصادية

عرفها تودارو: هي العملية التي يتم فيها زيادة الدخل الحقيقي زيادة تراكمية و سريعة و مستمرة عبر فترة من الزمن بحيث تكون هذه الزيادة أكبر من معدل نمو السكان مع توفير الخدمات الإنتاجية و الاجتماعية و حماية الموارد المتجددة من التلوث و الحفاظ على الموارد الغير متجددة من النضوب[1].

التنمية في المنهج الإسلامي: هي التنمية الشاملة للإنسان الذي يؤدي وظيفته في القيام بأعباء الاستخلاف في الأرض و اعمارها و هي مسؤولية مشتركة تجمع بين الحكومة و الفرد،[2] و يركز مفهوم التنمية في الفكر الإسلامي على محاولة القضاء على الأسباب التي إلى حدوث المشكلة الاقتصادية. كما تسعى إلى الوصول إلى تنمية المجتمع للنواحي غير المادية، حيث السمو بأرواح الأفراد و إعلاء الروابط الإنسانية و حل المشاكل الاجتماعية و ذلك لا يتحقق إلا بالتنمية و تسعى إلى الوصول لتنمية المجتمع للنواحي غير المادية، حيث السمو بأرواح الأفراد وإعلاء الروابط الإنسانية و حل المشاكل الاجتماعية وذلك لا يتحقق إلا بتنمية الاحتياجات الأساسية أولا و تنمية ثروات المجتمع و تحقيق رخاءه.

التنمية الاقتصادية تعني في بنية الاقتصاد بتعدد قطاعات الإنتاج و الخدمات فيه، و زيادة ما بينهما من روابط و تقاس عادة بأهمية قطاع الصناعة التحويلية و مقدار إسهامه في الناتج القومي الإجمالي؛[3]

---

[1] عصام عمر منور، **التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و التغيير الهيكلي في الدول العربية: المنهج–النظرية–القياس**، دون ط، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2011، ص28.

[2] عصام عمر منور، المرجع نفسه، ص3.

[3] الهيتي صبري فارس، **التنمية السكانية و الاقتصادية في الوطن العربي** ، دون ط، دار المناهج، عمان، 2006، ص67.

أنها عبارة عن عملية تؤدي إلى زيادة الدخل القومي و بالتالي زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية المختلفة وصولا إلى التقدم و الازدهار. و اعتبر البعض أن التنمية الاقتصادية ما هي إلى زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية ما هي إلى زيادة في الناتج القومي خلال فترة معينة من الزمن نتيجة لوجود تقدم تكنولوجي و فني في الوحدات الإنتاجية القائمة أو الوحدات الإنتاجية المراد إنشاؤها.

عرفت هيئة الأمم المتحدة أن التنمية ما هي إلا مجموعة من الوسائل المستخدمة بتظافر جهود الأفراد و الحكومات لتحسين مستوى الحياة لهؤلاء الأفراد اقتصاديا و اجتماعيا و ثقافيا.

وفق مفهوم الدول النامية تم تعريفها على أنها العملية التي يتم من خلالها تحقيق أقصى ناتج إجمالي ممكن بحيث يؤدي ذلك إلى بناء علاقات إنتاجية يؤدي إلى تحقيق العدالة الاجتماعية[1] .

وقد عرف الباحث **د. كامل بكري** التنمية الاقتصادية "بأنها سياسة اقتصادية طويلة الأجل لتحقيق النمو الاقتصادي فهي عملية يزداد بواسطتها الدخل القومي الحقيقي للاقتصاد خلال فترة زمنية طويلة ، و إذا كان معدل التنمية أكبر من معدل نمو السكان فإن متوسط دخل الفرد الحقيقي سيرتفع ومن ثم يرتفع مستوى معيشته و يتحسن مستوى الرفاهية الاقتصادية المادية للسكان.

ويذهب **فرانسو بيرو** "إلى أن التنمية هي التنسيق بين المتغيرات الفكرية و الاجتماعية للسكان تجعلهم قادرين على زيادة الناتج الحقيقي بطريقة مستمرة و دائمة ،وذلك لأنه مهما كان النظام الاقتصادي المطبق، فإن النمو الذي هو ضروري للتنمية المتصلة أو الدائمة و الحقيقي في هذه الاقتصاديات تعوقه عديد من السمات الفكرية و الاجتماعية للسكان.

[1] الشرفات علي جدوع، **التنمية الاقتصادية في العالم العربي: الواقع–العوائق– سبل النهوض**، ط 1، دار جليس الزمان، عمان، 2014، ص 4،5.

ويرى رمزي إبراهيم سلامة "أن التنمية الاقتصادية هي عملية متعددة الابعاد ، تتضمن إجراء تغييرات جذرية في الهياكل الاجتماعية و السلوكية و الثقافية ، و النظم السياسية و الإدارية، جنبا إلى جنب ،مع زيادة معدلات النمو الاقتصادي، و تحقيق العدالة في توزيع الدخل الوطني و استئصال جذور الفقر المطلق في مجتمع ما".[1]

المطلب الثاني: عناصر ومؤشرات التنمية الاقتصادية :

ووفقا للتعاريف التي شملتها التنمية الاقتصادية فإنها تحتوي على العديد من العناصر التي تصحح الاختلالات التي تمس التنمية، والمؤشرات التي بفضلها يتم معرفة الحالة الاقتصادية للبلد.

الفرع الاول: عناصر التنمية الاقتصادية

إن عملية التنمية هي الانتقال من وضع التخلف إلى وضع التقدم و ذلك من خلال مؤشر هام و أساسي و هو متوسط دخل الفرد الحقيقي، و يقتضي تغيير وضع التخلف الاجتماعي تغييرا أساسيا في أساليب الإنتاج المستخدمة و في البنيان الثقافي و الاجتماعي و المتلائم مع أساليب الإنتاج السائدة، ويقتضي تغيير أساليب الإنتاج القضاء على الخصائص العامة المصاحبة لأساليب الإنتاج المتخلفة و هي الاختلالات الهيكلية[2].

وهذا يعني أن عملية التنمية إنما تتمثل أساسا في تصحيح الاختلالات الهيكلية أو القضاء عليها ، حيث يمكن تصحيح هذه الاختلالات من خلال:

[1] حمداني محي الدين، **حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر و المستقبل**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ،تخصص تخطيط ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2008–2009، ص 13–14.

[2] عروة علي ، **نظريات التنمية الاقتصادية – دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات**–، تخصص، كلية الهندسة المعمارية، جامعة دمشق،2007 ،ص8.

خلق الإطار الملائم لعملية التنمية :

إن التنمية الاقتصادية تقتضي لنجاحها متطلبات عديدة لازمة لإعداد المجتمع للدخول في عملية النمو الاقتصادي والتنمية الاقتصادية، و تتمثل هذه المتطلبات في تغييرات متعددة في المجالات السياسية و الاجتماعية و الثقافية و الاقتصادية في المجتمع.

ففي المجال السياسي :إن أحد الشروط الأساسية هو تحقيق الاستقلال الاقتصادي والسياسي، حيث أن الاستقلال الاقتصادي و السياسي، حيث يحقق شرطا هاما و أساسيا و هو السيطرة الوطنية على المواد المتاحة للمجتمع ،و بالتالي تحقيق القدرة على توجيهها و استغلالها بالشكل الذي يتوافق مع خصوصية و حاجة المجتمع.

كذلك يترتب على تحقيق الاستقلال الاقتصادي زيادة الموارد المتاحة للمجتمع.

في المجال الاجتماعي :فإن التنمية الاقتصادية تتطلب تغييرا في القيم و العادات و سلوك الأفراد و نظرتهم إلى النشاط الاقتصادي و العمل كقيمة اجتماعية بما يتلاءم مع احتياجات التنمية.

في المجال الثقافي : فإن عملية التنمية الاقتصادية تتطلب:

أ- تغييرا جوهريا في مناهج التعليم السائدة و ذلك لخلق العقلية المنهجية القادرة على مواكبة التقدم العلمي والأخذ بأسبابه. الأمر الذي يؤدي لخلق العقلية العلمية والنقدية المتسائلة الراغبة في فهم واقعها و محيطها و تغييره؛

ب- توفير أعداد كبيرة من الكفاءات الإدارية و التنظيمية و ذلك بإزالة كافة العوائق و العقبات أمام اختيار الكوادر الإدارية ذات الكفاءات العالية.

وفي المجال الاقتصادي: فإن عملية التنمية الاقتصادية تتطلب:

أ- رفع معدل الاستثمار و هذا يقتضي خلق المؤسسات المالية و المصرفية القادرة على تعبئة المدخرات الكامنة في المجتمع، و توجيه الموارد الاستثمارية؛

ب- إزالة كافة العوائق أمام ارتفاع الكفاءة الإنتاجية للعاملين؛

ت- إنشاء المؤسسات المالية القادرة على تأمين الضمان الزراعي لصغار الفلاحين؛[1]

اختيار أسلوب تحقيق التنمية الاقتصادية:

و المقصود هنا هو رسم استراتيجية الإنماء المناسبة لظروف المجتمع لذلك يمكن تعريف الاستراتيجية الاقتصادية بأنها فن استخدام الموارد الاقتصادية تحقيق الأهداف الاجتماعية الوطنية .و هذه الاستراتيجية التي يتبناها المجتمع تتأثر بعوامل متعددة منها:

أ- طبيعة الظروف التي مر بها الاقتصاد الوطني و درجة نموه و هيكليته الإنتاجية؛

ب- حجم و طبيعة الموارد الطبيعية؛

ت- مدة توافر الموارد البشرية و نوعيتها و مستوى مهارتها؛

ث-طبيعة الظروف الخارجية التي تؤثر في الاقتصاد الوطني مثل حالة الحرب مع إسرائيل.

توسيع حجم السوق الداخلية من أجل النشاط الاقتصادي:

يفرض حجم السوق و العلاقات السائدة فيه قيودا على تنفيذ خطط التنمية و يؤثر بشك كبير على مستوى النشاط الاقتصادي ،إذ ليس السوق انعكاسا للنشاط الاقتصادي .فقط و إنما يقوم بدور في توجيه النشاط الاقتصادي و تحديد مستواه. وهذه الأهمية للسوق لا تنفي كونه جزء من النظام الاقتصادي العام ، و العلاقات السائدة فيه تعكس قوانين هذا النظام ،كما و

[1] عروة علي ،مرجع سبق ذكره ، ص8

يعكس السوق علاقة العناصر الاقتصادية و دور كل منها ،فالسوق هو المؤسسة التي تؤمن الموازنة ما بين العرض و الطلب بواسطة الأسعار.

التصنيع(إيجاد قاعدة صناعية للمجتمع):

تعد عملية التصنيع محور عملية التنمية الاقتصادية. إذ يمكن فيها القدرة على تصحيح الاختلالات الهيكلية. ويترتب على التصنيع تنويع الاقتصاد الوطني و ذلك بالتقليل من الاعتماد على محصول واحد أو محصولان. فالتصنيع يؤدي لزيادة الأهمية النسبية للسلع الصناعية المصدرة و بالتالي القضاء على اختلال هيكل الصادرات. وبالتالي فإن عملية التصنيع تتطلب:

أ- خلق إطار ملائم لنجاحها ،أي إجراء تغييرات أساسية لتمهد لها و تدفعها إلى النجاح ؛

ب- ارتفاع معدل التراكم الرأسمالي مما يؤدي إلى تطور و تقدم قوى الإنتاج و الارتفاع في الطاقة الإنتاجية ومن ثم الدخل الوطني مما يدفع إلى القضاء على الاختلال في العلاقة بين الموارد البشرية و المادية[1].

رفع مستوى التراكم الرأسمالي (الاستثمار):

يجب رفع معدل الاستثمار في الصناعة بحيث ألا يقل حجم الاستثمارات عن حد معين و ذلك لمواجهة العقبات الأساسية امام عملية النمو الصناعي و المتمثل في ضيق نطاق السوق المحلي و من ثم للاستفادة من الوفيرات الخارجية المترتبة على اتساع حجم السوق و الناتجة عن الارتباط الرأس ي و الأفقي بين الصناعات. ففي أثناء عملية النمو الاقتصادي فإن معدل النمو لصناعة معينة يتأثر بمعدل التوسع في صناعة أخرى. فتوسع الصناعة

[1] عروة علي، مرجع سابق، ص9.

(أ)سوف يؤدي للتوسع الصناعة(ب)نتيجة لتوسع حجم السوق للصناعة ،وبالتالي فإن توسع السوق بصورة عامة يخلق وفيرات خارجية.

الفرع الثاني: مؤشرات التنمية الاقتصادية :

تعتبر مؤشرات التنمية الاقتصادية على درجة كبيرة من الأهمية للوقوف على اتجاهات هذه التنمية و الحكم على مدى نجاح التخطيط الاقتصادي لتحقيق الأهداف التنموية في بلد ما . تتمثل هذه المؤشرات فيما يلي[1]:

الناتج المحلي الإجماليGDP :

هو أحد أهم المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في هذا المجال . و هو أحد أهم المقاييس المستعملة لقياس النمو الاقتصادي في الدول ,بل يعرف النمو الاقتصادي لدولة ما يربطه بناتجها الإجمالي المحلي ، حيث يعرف النمو الاقتصادي بأنه عبارة عن الزيادة المستمرة في كمية السلع و الخدمات المنتجة في اقتصاد ما خلال فترة زمنية هي عادة سنة واحدة . وهذه الزيادة هي في الواقع الناتج المحلي الإجمالي . ومن المعروف أن كلما ارتفع هذا المؤشر كلما كان ذلك دلالة على تقدم اقتصاد الدولة.

[1] الشرفات علي جدوع ،مرجع سبق ذكره ،ص 114.

جدول رقم(1): الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام 2002مقارنة بالعالم و ببعض الدول

الدولة	الناتج المحلي الاجمالي(مليار دولار)	نسبة الناتج المحلي الاجمالي الى الناتج المحلي العالمي (%)	المقارنة مع الناتج المحلي الاجمالي العربي (ضعف)
العالم ككل	60.690	100	33 ضعف
الاتحاد الاوروبي	18.394	30	10 أضعاف
الولايات المتحدة الامريكية	4.932	8	2.67 ضعف
الصين	4.401	7	2.33 ضعف
العالم العربي	1.932	3	/

المصدر: علي جدوع الشرفات ، **التنمية الاقتصادية في العالم العربي : الواقع –العوائق –سبل النهوض** ، ط 1، دار جليس الزمان، عمان، 2014، ص123.

نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي:

هذا المؤشر نصيب أو حصة الفرد من الناتج المحلي الإجمالي و الذي يقابله المصطلح الانجليزي GDP PC وهو معيار يستخدم غالبا مع المؤشر الأول (الناتج المحلي الإجمالي) وهذا المؤشر هو تعبير تقريبي لقيمة السلع و الخدمات التي ينتجها الفرد الواحد في دولة ما. وهو يساوي مجمل الناتج المحلي الإجمالي مقسوما على عدد سكان الدولة. و كلما ازداد نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي كلما زل ذلك على نمو الاقتصاد بشكل أفضل .[1]

[1] علي جدوع الشرفات ،مرجع سبق ذكره ،ص121

جدول رقم(2): نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام2008 مقارنة بالعالم وببعض الدول

الدولة	نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي (الدولار)	المقارنة مع نصيب الفرد العربي (ضعف)
الولايات المتحدة الامريكية	46.859	10 اضعاف
النرويج	95.062	20 ضعف
لوكسمبورغ	113.044	24 ضعف
إيران	4.732	مساوي تقريبا
العالم العربي	4.661	/
مكدونيا	4.657	مساوي تقريبا

المصدر : علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص125.

نسبة الاستثمار إلى الناتج المحلي الإجمالي:

يسمى بالإنجليزية SNI GDPيقيس هذا المؤشر نسبة مجمل الاستثمارات إلى مجمل الناتج المحلي، لذا فهذا المؤشر هو عبارة عن نسبة مئوية تدل على مقدار الاستثمارات بالنسبة إلى الناتج الإجمالي المحلي لدولة ما. وهو بهذا يساوي قيمة صافي الاستثمارات مقسوما على مجمل الناتج المحلي الإجمالي مضروبا في 100 وهذا المؤشر يقيس الحوافز التي تحفز التنمية الاقتصادية و يعكس المعدل الذي تحول من خلاله رؤوس الأموال لتمويل عمليات التنمية الاقتصادية.

لذا فإن ارتفاع هذا المؤشر يعني تمويل جيد للنشاطات الهادفة إلى تحقيق تنمية اقتصادية و بالتالي تحقيق هذه التنمية.[1]

[1] علي جدوع الشرفات ،مرجع سبق ذكره ،ص 125.

جدول رقم(3): نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي للعالم العربي للعام 2002 مقارنة ببعض الدول

الدولة	نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي (%)	المقارنة مع تلك الى الناتج المحلي الاجمالي العربي
سنغافورة	45	ضعفين تقريبا
الولايات المتحدة الامريكية	14.6	أقل من الضعف
فيتنام	44.5	ضعفين تقريبا
نيوزيلندة	23.6	مساوي تقريبا
العالم العربي	23.5	/
اوكرانيا	23.4	مساوي تقريبا

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص127.

مستوى التضخم:

يعرف مستوى التضخم بأنه المعدل السنوي للتغير في أسعار المستهلك في سنة معينة مقارنة بأسعار المستهلك في السنة السابقة. هذا المؤشر هو مؤشر لارتفاع أسعار السلع الأساسية بشكل واضح مما يؤثر على الظروف المعيشية للمواطن العربي. و كلما انخفض مستوى التضخم كان ذلك دليلا على تقدم الاقتصاد[1].

[1] علي جدوع الشرفات، المرجع نفسه، ص138.

جدول رقم(4): معدل التضخم في الدول العربية للعام 2002 مقارنة ببعض الدول

الدولة	معدل التضخم (%)
العالم العربي	15.0
الولايات المتحدة الامريكية	4.20
اليابان	1.80
المانيا	2.80
كندا	1.00
المملكة المتحدة	3.80
إثيوبيا	41.0

المصدر : علي جدوع الشرفات ،مرجع سبق ذكره، ص 136.

الفائض في الميزان التجاري إلى الناتج المحلي الإجمالي:

الميزان التجاري لدولة ما هو الفرق بين القيمة النقدية لصادرات هذه الدولة و القيمة النقدية لوارداتها خلال فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة واحدة. و الميزان المفضل هو ما يسمى بالفائض التجاري الذي تكون فيه الصادرات أكبر قيمة من الواردات،[1] بينما الميزان غير المفضل للدولة هو ذلك الذي تكون فيه الواردات أكبر من قيمة الصادرات و هو ما يسمى العجز التجاري أو الفجوة التجارية يشكل الميزان التجاري الجزء الأكبر من الحساب الجاري للدولة الذي يتألف من الميزان التجاري مضافا ‘ليه صافي التحويلات للدولة و صافي المساعدات من الخارج .وكلما كانت نسبة الفائض في الميزان التجاري أعلى كلما دل ذلك على ارتفاع مستوى التنمية الاقتصادية في الدولة ، حيث أن ذلك يعني ارتفاع قيمة الصادرات بالمقارنة مع الواردات.

[1] علي جدوع الشرفات مرجع سبق ذكره، ص148.

جدول رقم(5): نسبة الميزان التجاري الى الناتج المحلي الاجمالي لدول العالم للعام 2002

البيان	النسبة (%)
العالم	98.2.393
الدول ذات الدخل العالي	115.7912
الدول ذات الدخل المتوسط	103.1802
الدول ذات الدخل المنخفض	80.23356
العالم العربي	21.30000

المصدر :علي جدوع الشرفات ، مرجع سبق ذكره ،ص153.

مستوى الفقر:

الفقر هو أدنى مستوى للمعيشة يعتبر من لا يحصل عليه من ضمن الفقراء و يسمى هذا المستوى الأدنى من المعيشة ".خط الفقر". وهو معيار أو مؤشر يمكن من خلاله الحكم على مقدار التطور في وضع التنمية الاقتصادية في أية دولة.

فكلما ارتفع مستوى الفقر في دولة ما كلما كانت بعيدة عن التنمية الاقتصادية. ويقدر خط الفقر على أساس مفهوم الدخل أو على أساس الإنفاق الاستهلاكي. و يهدف تحديد خط الفقر إلى التعرف على الأفراد الذين لا يستطيعون تأمين احتياجاتهم الأساسية. ومن أهم و أشهر مؤشرات الفقر استخداما قياس نسبة عدد الفقراء إلى إجمالي السكان (أو الأسر) في المجتمع. و يقدر حد خط الفقر عالميا بأن من دخله أقل من دولارين يوميا هو تحت خط الفقر.[1]

[1] علي جدوع الشرفات، مرجع سابق، ص153.

جدول رقم(6): نسبة السكان الفقراء الى مجمل السكان في بعض الدول العربية لعام 2002

الدولة	النسبة
العالم	32.6
الاردن	3.50
تونس	12.8
الجزائر	23.6
جيبوتي	41.2
السودان	40.0
سوريا	11.9
مصر	18.4
المغرب	14.0
موريتانيا	44.1
اليمن	46.6

مصدر : علي جدوع الشرفات ،مرجع سبق ذكره ،ص155.

مستوى البطالة:

إن ارتفاع مستوى البطالة دلالة على انخفاض مستوى التنمية الاقتصادية في أية دولة. ولا يقتصر أهمية البطالة وخطورتها في ارتفاع حجمها و معدلاتها فحسب ، بل أيضا في خصائصها حيث تشمل المتعلمين من الشباب والباحثين عن عمل لأول مرة ، وما ينطوي عليه ذلك من تبعات على الأمن و الاستقرار الاجتماعي. وتبين البيانات المتوفرة عن البطالة في الدول العربية ارتفاع معدلاتها في الدول الأقل دخلا مثلا موريتانيا، السودان و اليمن، و في الدول التي تشهد حالة من عدم الاستقرار، مثل العراق و فلسطين و الصومال.

جدول رقم (7): معدلات البطالة في بعض دول العالم للعام 2002

الدولة	النسبة
العالم العربي	**14**
الاتحاد الاوروبي	**6.8**
الولايات المتحدة الامريكية	**9.4**
كندا	**8.0**
استراليا	**5.7**
سنغافورة	**3.2**
فيتنام	**7.7**
كوريا الجنوبية	**3.7**

المصدر: علي جدوع الشرفات، مرجع سابق، ص156.

ومن كل هذه الجداول تم تلخيص موسرات التنمية الاقتصادية:

جدول رقم (8): ملخص مؤشرات التنمية الاقتصادية في العالم العربي لعام 2002

المؤشر	البيان
الناتج المحلي الاجمالي	1932 مليار دولار
نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي	4661 دولار
نسبة الاستثمار الى الناتج المحلي الاجمالي	%23
مستوى التضخم	15
الفائض في الـ ميزان التجاري الى الناتج المحليالاجمالي	21.3
مستوى الفقر	%26
مستوى البطالة	%14

المصدر : علي جدوع الشرفات، مرجع سبق ذكره، ص162.

الفرع الثالث: مصادر تمويل التنمية الاقتصادية

يعتبر التمويل من أهم عقبات التنمية الاقتصادية في الدول المتخلفة نظرا لافتقارها إلى الموارد الحقيقية اللازمة لتكوين رؤوس الأموال.

لذلك سنتطرق في ذكر بعض مصادر التمويل سواء كانت أجنبية آو محلية

1- مصادر التمويل المحلية:

و التي تنحصر فيما يلي:

- مدخرات القطاع العائلي
- مدخرات قطاع الأعمال الخاص و العام
- مدخرات القطاع الحكومي

ا- مدخرات القطاع العائلي:

"و تتمثل مدخرات القطاع العائلي الفرق بين الدخل المتاح و بين الإنفاق على أوجه الاستهلاك المختلفة" [1] و تعتبر مدخرات القطاع العائلي في الدول النامية أهم مصادر الادخار.

و تتمثل مصادر الادخار في القطاع العائلي في:

- مدخرات تعاقدية كأقساط التامين و المعاشات
- الزيادة في الأصول النقدية الخاصة بالأفراد الذين يحتفظون بها في صورة نقود أو صورة أخرى
- الاستثمار المباشر في اقتناء الأراضي، المتاجر و المساكن أي المدخر هو نفسه المستثمر

[1] محمد عبد العزيز عجمية، **التنمية الاقتصادية مفهومها نظرياتها**، سياساتها، الدار الجامعية، ،2001ص 228.

ب- مدخرات قطاع الأعمال الخاص و العام:

مدخرات قطاع الأعمال الخاص:

أي ما تقوم به المنشآت و الشركات الزراعية و الصناعية و التجارية و الخدماتية بادخاره يتوقف ادخار قطاع الأعمال الخاص على الأرباح المحققة و على سياسة توزيع تلك الأرباح و يشمل الدخل الصافي لقطاع الأعمال في الفرق بين الإيرادات الكلية التي يحصل عليها المشروع و بين مجموع نفقاته.

مدخرات قطاع الأعمال العام:

يمكن حساب الدخل الصافي لقطاع العمال العام بنفس طريقة حساب الدخل الصافي لقطاع الأعمال الخاص غير أن صافي الأرباح لا يظهر ضمن بنود التكاليف لأنه يؤول إلى الدولة و من بين العوامل التي تحدد و من بين العوامل التي تحدد حجم مدخرات قطاع الأعمال العام ما يلي:

- السياسة السعرية للمنتجات إذ أنها كثيرا ما لا تخضع لاعتبارات تكاليف السوق
- السياسة السعرية لمستلزمات الإنتاج بدورها كثيرا ما لا تخضع لاعتبارات التكاليف و السوق إذ كثيرا ما تحتوي الكثير من الدعم.
- سياسة التوظيف و الأجور إذ كثيرا ما تفرض الدولة على شركات القطاع العام عمالة زائدة
- مستوى الكفاءة الإنتاجية فتشير البيانات إلى انخفاض مستويات الأداء في شركات القطاع العام.

ت- مدخرات القطاع الحكومي:

" يتحقق الادخار الحكومي بالفرق بين الإيرادات الحكومية الجارية و المصروفات الحكومية، فاذا كان هناك فائضا اتجه إلى تمويل الاستثمارات و تسديد أقساط الديون"[1]

أولا :تتمثل أهم إيرادات الدولة الجارية في حصيلة الضرائب، و تعتبر الضرائب لونا من ألوان الادخار الإجباري و تمثل اقتطاعا نهائيا من جانب الدولة من دخول الأفراد. و كثيرا ما تجد الدولة صعوبة للاهتداء إلى الضرائب التي تعود عليها بأكبر حصيلة ممكنة و لا تؤدي إلى إعاقة النشاط الاقتصادي.

ثانيا: أما عن القروض العامة فمن المعروف أن هناك صعوبات تواجه عملية الاقتراض الحكومي في البلاد المتخلفة أهمها عدم وجود أسواق منظمة للسندات الحكومية و ضعف عليها الادخار و انتشار الاكتناز و قلة طلب البنوك التجارية و شركات التامين.

ثالثا: "الإصدار النقدي الجديد و يقصد به إصدار نقود جديدة توجه نحو الإنفاق على مشروعات التنمية دون أن تكون لهذه القوة الشرائية الجديدة مقابل موجودة في الاقتصاد من سلع و خدمات".[2]

2- مصادر التمويل الخارجية:

نظرا لعدم تغطية المصادر المحلية لاحتياجات التنمية الاقتصادية، فان الدولة تلجا إلى الحصول على التمويل المطلوب عن طريق الاعتماد على المصادر الأجنبية، و التي نذكر منها ما يلي:

[1] محمد عبد العزيز عجمية، مرجع سابق، ص250

[2] كامل بكري، **التنمية الاقتصادية**، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، ،1986ص: 10.

أ- الاستثمار الأجنبي الخاص:

يحتل الاستثمار الأجنبي مكانة واضحة في اقتصاديات الدول النامية، حيث أن المدخرات المحلية غير كافية لمقابلة حاجات الاستثمار المحلي.

ب- التدفقات و التحويلات من المؤسسات الدولية:

لقد أصبح للمنظمات الدولية أهمية كبيرة في مجال التمويل الدولي، و من أهم هذه المؤسسات البنك الدولي للإنشاء و التعمير، مؤسسة التنمية الدولية، مؤسسة التمويل الدولية

ت- المنح و المعونات الأجنبية:

تعتبر المعونات التي تمنح من الدول الصناعية المتقدمة، و التي يطلق عليها مساعدات التنمية الرسمية من أهم مصادر التمويل للدول النامية ذات الدخل المنخفض، و مع ذلك من الصعب إيجاد علاقة ارتباط بين المعوقات و درجة تحسن الأداء الاقتصادي و ذلك لعدة أسباب أهمها:

- صغر المعونات في حالات عديدة
- كثيرا ما لا توجه إلى الدول الأكثر حاجة إليها
- تفتقر الدول المتلقية للمعونات في معظم الأحوال إلى السياسات الاقتصادية الملائمة التي تمكنها من الاستغلال الأمثل لها.

المطلب الثالث: استراتيجيات التنمية الاقتصادية وعقباتها :

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى أنسب الطرق لبدء عملية التنمية الاقتصادية والسير فيها بسرعة ونجاح، آخذين بعين الاعتبار ظروف التخلف الاقتصادي السائد، و بين الاستراتيجيات لذكر ما يلي:

1- استراتيجية النمو المتوازن:

" النمو المتوازن يتطلب توازن بين مختلف صناعات سلع الاستهلاك و بين صناعات السلع الرأس مالية و الاستهلاكية ، و كذلك تتضمن التوازن بين الصناعة و الزراعة ، و بين القطاع التصديري و المحلي و أكثر من ذلك فإنها تشمل التوازن بين الاستثمارات في السلع الإنتاجية المباشرة ورأس المال الاجتماعي و بين التوسع الرأس مالي و الأفقي في الصناعات".[1]

"فإن فكرة النمو المتوازن تقرر تنمية متناسقة في مختلف قطاعات الاقتصاد الوطني.

لهذا يتطلب التوازن بين جانبي الطلب و العرض:

- من جانب العرض يتم التأكيد على التنمية المتزامنة للقطاعات ذات العلاقة التي تساعد على زيادة العرض من السلع، مما يعني تنمية متزامنة بين السلع الوسطية و المواد الخام، و جميع الصناعات المنتجة للسلع الاستهلاكية.
- من جانب الطلب يتم تأكيد على توفير المزيد من فرص العمل و زيادة الدخول بما يرفع من الطلب على السلع و الخدمات ، و يتعلق جانب الطلب بالصناعات المكملة صناعات السلع الاستهلاكية ، و عندما يتم إقامة الصناعات كلها فإنه يتم توظيف عدد كبير من العمال كما سيتوفر الطلب على مختلف السلع. و من أهم الانتقادات التي وجهت إلى هذه الإستراتيجية ما يلي:
  - ارتفاع تكاليف و ذلك أن تحقيق هذا القدر الكبير من هذه الاستثمارات يؤدي إلى ارتفاع التكاليف النقدية و الحقيقية.
  - إن متطلبات تنفيذ هذا القدر من الاستثمارات تفوق قدرات الدول النامية.

[1] محمد البناء، **التنمية والتخطيط الاقتصادي**، مكتبة زهراء الشرق، القاهرة 1996، ص104.

2- إستراتيجية النمو غير المتوازن:

" و تأخذ اتجاها مغايرا لفكرة النمو المتوازن ، حيث أن الاستثمارات في هذه الحالة تخصص لقطاعات معينة بدلا من توزيعها بالتزامن على جميع قطاعات الاقتصاد الوطني ، ذلك أنه لا توجد دولة متخلفة تملك رأس المال و العناصر الإنتاجية الأخرى اللازمة لتنفيذ هذا القدر من الاستثمارات ". [1]

لذا فإنه يجب تخصيص ما يتوفر من رأس المال في عدد محدود من القطاعات أو الصناعات الأخرى.

و يجب أن تستهدف السياسات الإنمائية مايلي:

- ✓ تشجيع الاستثمارات التي تخلق المزيد من الوفرات الخارجية.
- ✓ الحد من المشروعات التي تستخدم الوفرات الخارجية أكثر مما تخلق منه.

فالتنمية تتحقق فقط عندما يحدث عدم التوازن سواء بسبب الاستثمارات في رأس المال الاجتماعي أو المشروعات الإنتاجية المباشرة ، فالأولى تخلق وفرات خارجية بينما تقوم الثانية على تلك الوفرات.

ومن جملة الانتقادات التي وجهت لهذه الاسترتيجية:

- ✓ الضغوط المتولدة عن عدم توازن قد تعوق عملية التنمية.
- ✓ نقص المتطلبات الأساسية مثل المهارات الفنية، و المواد الخام و مصادر الطاقة، و عدم مرونة عناصر الإنتاج.
- ✓ إمكانية التعرض لضغوط تضخمية مع زيادة الاستثمارات الخارجية

[1] محمد مدحت مصطفى نفس المرجع السابق ، ص112.

3- الإستراتيجية المناسبة لتنمية:

الإستراتيجية " المناسبة للتنمية لابد أن تنظر نظرة شاملة إلى نموذج الاستثمار ، و أن تأخذ بعين الاعتبار تداخل قطاعات الاقتصاد الوطني المختلفة و اعتمدتها على بعضها البعض[1] " إذ لا يكفي التركيز على نقط معينة لنمو في الاقتصاد الوطني لأن الاستثمار في جزء معين له تأثيره على بقية الأجزاء الأخرى.

فالنظام المتكامل من الصناعات المختلفة يقلل من المخاطر التي تتعرض لها كل صناعة على حدى و التي تتعلق باحتمال عدم قدرتها على تصريف إنتاجها فكي نضمن أن الإنتاج المتزايد في أحد القطاعات يقابل بطلب متزايد من القطاعات الأخرى ، فمن الضروري القيام بموجة من الاستثمارات في عدد متنوع من الصناعات.

العقبات التي تواجه التنمية الاقتصادية

تعمل الكثير من البلدان النامية على تحقيق التنمية غير أن العديد من العقبات و العراقيل المختلفة حالت دون ذلك ، و قد أرجع الاقتصاديون هذه العقبات إلى أسباب سياسية ، إدارية ، اقتصادية و اجتماعية و خارجية.

أولا: العقبات السياسية:

و يمكن حصرها فيما يلي: [2]

- التبعية السياسية حيث تمارس الدول المتقدمة تأثيرات واضحة على الدول المتخلفة حيث تضمن وجود نظام سياسي موالي لها.

[1] كامل بكري ، مرجع سبق ذكره ، ص 37.

[2] محمد شفيق ، **التنمية و المتغيرات الاقتصادية** ، مطبعة الرمل ، الإسكندرية ، 1997، ص108..

- يؤدي الاستعمار بأشكاله المختلفة إلى التأثير السلبي على التنمية في المجتمع المستعمر بل يؤدي إلى استنزاف خيراته و ثرواته.
- عدم الاستقرار السياسي و انتشار الحروب الأهلية.
- تفتقر الكثير من الدول النامية من المناخ الديمقراطي السليم.
- غياب الوعي السياسي و المشاركة السياسية لأفراد المجتمع.
- تتميز الدول النامية بالتغير السريع و الفجائي في القوانين.

ثانياُ: العقبات الإدارية:

تتمثل هذه العقبات فيما يلي:

- سوء إدارة المنشآت و عدم كفاءة الجهاز الإداري كسوء توزيع الاختصاصات و عدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة و كذا البطء الشديد في الإجراءات الإدارية و التهرب من تحصل المسؤولية.
- تراخي الجهات الإدارية و ضعف سلطاتها مثل عدم الحفاظ على مستويات الأسعار و الإهمال في جباية الضرائب.
- عدم وجود سياسات فعالة لاستخدام و توزيع القوى البشرية طبقا لاحتياجات التنمية الفعلية في المجتمع.
- عدم تماشي برامج التنمية مع الحاجات الأساسية للمجتمع ، و عدم التخطيط الجيد لمشروعات التنمية مما يتماشى مع الوضع المستهدف.
- عدم متابعة إنتاجيات المشروعات الإنتاجية و تقويمها التقويم الصحيح مع التستر على الأخطاء الموجودة.

ثالثا: العقبات الاقتصادية:

وهي العراقيل التي لها تأثير اقتصادي واضح، حيث أنها تقف في وجه التنمية و تشمل وتحدد الحوافز المؤدية إلى ذلك، خاصة بالنسبة للبلدان المتخلفة التي نرجو تحقيق أهداف وغايات سريعة واسعة و منظمة في شتى المجالات الاقتصادية والاجتماعية.
و نذكر من هذه العقبات مايلي:

قلة تكوين رأس المال اللازم لعملية التنمية سواء كان سلعي إنتاجي أو اجتماعي أو نقدي.

ضيق الأسواق المحلية للدول النامية.

ازدواجية الاقتصاد في البلدان النامية أي وجود إنتاج أجنبي و إنتاج محلي , حيث أن تواجد الإنتاج الأجنبي و إن كان ينافس الإنتاج المحلي لكنه بتبر استثمارا , و بالتالي قد يكسب و يجلب العملة الصعبة، و بالتالي ما على هذه البلدان إلا أن تحسن منتجاتها.

عدم كفاءة الهياكل الأساسية للإنتاج في البلدان النامية، أي أنها غير كافية لتحقيق التنمية الاقتصادية.

ضعف الادخار و غياب الحوافز على الاستثمار.

ورغم كل هذه العقوبات الاقتصادية لا يجب على هذه الدول النامية أن تقف مكتوفة الأيدي أمامها، فالدول النامية تتمتع بخيرات كبيرة، ولو استغلت هذه الموارد استغلالا صحيحا لكان باستطاعتها إذكاء العملية الائتمانية.

رابعا: العقبات الاجتماعية:

- وهي التي تؤثر اجتماعيا على التنمية الاقتصادية ، و تقف كعائق منيع في وجهها.

- العقبة السكانية و خاصة المتعلقة بالنمو السكاني العالي و علاقة ذلك بالموارد الطبيعية أو الثروة المادية حيث تكون الأخيرة من الحجم السكاني.
- تأخر البيئة الاجتماعية متمثلة في نقص و محدودية التعليم ، وندرة المهارات الفنية و الإدارية و الجهل الاقتصادي و الذي يتواجد نحو النشاط الخدمي و المضاربات.
- عدم عدالة توزيع الدخل القومي بين عناصره المكونة له.

خامسا: العقبات الخارجية

تتجلى هذه العقبات في العلاقة التجارية و ارتباط اقتصاديات البلدان المتخلفة بالظروف الدولية، الدول المتفقة و المتحكمة في السوق نتيجة السيطرة و المتمثلة في تدهور شروط التجارة بالنسبة للبلدان المتخلفة و سيطرة الشركات الاحتكارية الكبرى (الشركات المتعددة الجنسيات) على السوق الدولية ، حيث ان التعامل معها يتم وفق اشتراطات صعبة لكون هذه البلدان لا تصدر إلا المواد الأولية الخام كالبترول مثلا، وهذا يخضع إلى الأسعار التي تحددها منظمة الأوبيك تبعا لرغباتها أي رغبات الدول المصنعة مما أدى تدهور أسعار هذا الأخير و على سبيل المثال تدهور و انخفاض أسعار النفط . الهيكل الاقتصادي لهذه البلدان المصدرة للبترول، و المعتمدة عليه أساسا، هش و ضعيف فلا من استغلال و احتكار التكنولوجيا التي تصدرها الدول المتقدمة للدول المتخلفة و الديون و الافتراضات و المساعدات، كل هذا يشكل عقبة إضافية أخرى في وجه التنمية.

المبحث الثاني: أهمية التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية

المطلب الاول: ماهية الضريبة ومدلول التهرب الضريبي

مفهوم الضريبة:

تعتبر الضريبة من أقدم و أهم المصادر المالية نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، وقد تزايدت حصتها في هيكل الإيرادات العامة وكدا الدور الكبير الذي

تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية و المالية و الاقتصادية و الاجتماعية و التنموية، ومن تم ضخامة أثارها على مختلف مستويات القطاعات الإنتاجية و الاستهلاكية و التوزيعية وكل هده الآثار و المزايا للضرائب كان السبب فيها أنواع الضرائب وكيفية فرض كل نوع منها على حسب ما يتماشى مع نظام ذلك البلد.

تعريف الضريبة.

هناك عدة تعاريف للضريبة ومن بينها:

عرفها الفقيه جير الضريبة بأنها": اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بدون مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

وكذلك عرفها الأستاذ ميل الضريبة بشكل أوسع و اشمل":الضريبة استقطاع نقدي تفرض السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين ، وفقا لقدراتهم التكلفية بطريقة نهائية و بلا مقابل، بقصد تغطية الأعباء العامة و لتحقيق تدخل الدول.[1]

وايضا عرفت على انها مبلغ من المال تقتطعه السلطة العامة من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون مقابل و دلك لتحقيق أهداف المجتمع.

وجاء في الدستور الجزائري في مادته 78 " ان كل المواطنين متساوون في اداء الضريبة، ويجب على كل واحد ان يشارك في تمويل التكاليف العمومية ، وان كل عمل يهدف الى التحايل في المساواة بين المواطنين والاشخاص المعنويين في اداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون كما يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الاموال .

اما ماوقع عليه الاجماع من خلال تعريف الضريبة على انها خدمة مالية ، وتأدية نقدية تفرض على الأفراد جبرا من السلطة العامة دون مقابل و بصفة نهائية ، من اجل تغطية

[1] د.خالد شحاذة الخطيب، **أسس المالية العامة**، طبعة 2 دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان، 2015 ص145.

النفقات العامة و تحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة، و يعتبر تحديد الضريبة نسبتها و طرق تحصيلها من اختصاص السلطة التشريعية.[1]

خصائص الضريبة

انطلاقا من مجمل التعاريف المقدمة يمكن تحديد خصائص الضريبة فيما يلي:

أولا:الضريبة فريضة نقدية

عادل احمد حشيش: "في الغالب تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى ان كل المعاملات أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة، و مادامت النفقات العامة أو الخاصة ، ومادامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فان الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لابد ان تحصل كذلك بالنقود." [2]

محمد الصغير بعلي":حيث أصبح نظام الضرائب العينية لا يتلائم و الاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة".

إذا كان هذا الوضع الشائع في دلك الوقت متماشيا مع طبيعة الاقتصاديات و المبادلات العينية و عدم انتشار النقود فان الوضع قد اختلف تماما في العصور الحديثة حيث أصبحت النقود وسيلة و أداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا و سيطرة مما تستوجب بطبيعة الحال ان تدفع الضرائب في شكل نقدي، باعتبار أن كافة المعاملات سواء في القطاع العام أو الخاص تتم بصورة نقدي.[3]

ثانيا:الضريبة فريضة إلزامية

أي أنها ليست تبرعا اختياريا يترك أمر المساهمة فيه إلى اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم، بل تدفع جبرا باعتبارها عملا من السيادة التي تتمتع بها الدولة، و

[1] د.احمد لهيبات، **اقتصاد ومانجمنت و القانون**، طبعة 1 ديوان المطبوعات المدرسية، الجزائر، 2007-2008ص150.

[2] د. عادل أحمد حشيش، **أساسيات المالية العامة**، دار النهضة العربية، لبنان، ،1999ص.151

[3] د. محمد الصغير بعلي، يسرى أبوا العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، ،2003ص89.

باعتبارها تعبير عن سيادة الدولة فان هذه الأخيرة تستعمل بوضع نظامها القانوني دون ان يكون ذلك محلا للإنفاق أو التفاوض مع الأفراد.

ثالثا: الضريبة تدفع بصورة نهائية

أن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية.بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو تعويضهم إياها و بذلك تختلف الضريبة عن الغرض العام التي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائده عن مبلغه. [1]

رابعا: الضريبة تدفع بدون مقابل

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص من جانب الدولة، و أن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافق عامة مختلفة باعتباره فردا في الجماعة و ليس باعتباره ممولا للضرائب، و يترتب على هذه الخاصية انه لا يجوز و لا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير مبلغ الضريبة.

خامسا: الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام

عرفت الضريبة في بادئ الأمر كوسيلة لتوفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة .ولقد ظل الشراح حتى وقت قريب لا يرون للضريبة من هدف سوى هذا الهدف المالي، فالاقتصاديون الكلاسيكيون وجدوا في عبارة تغطية النفقات العامة التقليدية و حسب رأيهم أنهم وجدوا في الضريبة وسيلة لتوفير الأموال اللازمة و الكافية لتغطية النفقات العامة من دون أن يكون لهذه الوسيلة أي تأثير في الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية.[2]

[1] د. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، طبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008،ص.113

[2] د. فوزي عطوي، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003،ص56-57.

مفهوم التهرب الضريبي.

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة علمية، فهي لا تقتصر على الدول السائرة في طريق النمو فقط دون غيرها، بل هي ملازمة للنظام الضريبي وتعد إحدى المعوقات الأساسية للتنمية الاقتصادية والوفرة المالية التي يستوجب محاربتها بصفة مستمرة وبمجرد اكتشافها.

إذن فالظاهرة تمس بصورة غير محددة البلدان المتطورة و البلدان السائرة في النمو ومند السبعينات ازداد عجز الميزانية فإذا كانت بعض الدول المتقدمة قد توصلت إلى التحكم فيها فإن الوضعية الاقتصادية و الاجتماعية للأبدان السائرة في طريق النمو تسوء كثيرا بسبب النقص في القيمة التي يمكن أن تحدثها الظاهرة في الخزينة العمومية.

تعريف التهرب الضريبي.

تكمن خطورة ظاهرة التهرب الضريبي في كونها متعلقة بجانبين من الجوانب المجتمع فهي تمس باستقرار الحياة الاقتصادية من جهة و تمس بناحية قانونية و سيادية من جهة أخرى كونها تقف عقبة في وجه سياسة الدولة.

طرق وأشكال التهرب الضريبي.

كما سبقت الإشارة، فان التهرب الضريبي من الأفعال التي تتطلب تحايلا و تلاعبا، بحيث يستغل المكلف بالضريبة الذي يريد التخلص منها جميع الفرص ويسلك كافة السبل للوصول إلى غايته، سواء كانت بطرق مشروعة أو غير مشروعة إلا انه يكيف فعله حسب هذه النصوص، ويتلاعب بالثغرات الموجودة بها. فطرق و أساليب التهرب الضريبي لها أهمية ما استدعى إلى دراستها.

الفرع الاول: التهرب عن طريق المعاملات المحاسبية

حسب قول مارتينز" تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا مرورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم"

أولا:تخفيض الإيرادات

تعد الطريقة الأحسن الأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي و التخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا.

ولا يترك اثر العملية هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية و هذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.

ثانيا:تخفيض التكاليف

للمكلف حق الخصم لبعض التكاليف و الأعباء من الربح الخاضع للضريبة و هذا وفقا للشروط التالية:

أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة و لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.

أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف و الأعباء و يحاول دوما تضخيم أعبائه بكل الوسائل و الطرق. [1]

الفرع الثاني:التهرب عن طريق عمليات مادية و قانونية

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية و هذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية.

أولا: التهرب عن طريق عمليات مادية

يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية و يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي.

[1] رضا بوعزيزي، **التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة ماجستر في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999،ص.29

1-**الإخفاء الجزئي** :يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزنات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء.

الإخفاء الكلي :يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها و بالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى "الاقتصاد السري"أو"غير الشرعي" وهو بعيد عن كل مراقبة وهكذا تحرم خزينة الدولة من إيرادات مالية هامة يمكن أن تستعمل لتمويل مختلف المشاريع التنموية[1].

ثانيا:التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية

تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية.

توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب و الأجور.[2]

أنواع التهرب الضريبي.

إن مسألة التهرب الضريبي متعلقة بجانبين جوهريين في الدولة، و هما الجانب القانوني و الاقتصادي، وبالتالي تختلف أنواع التهرب الضريبي باختلاف الضريبة المراد التهرب منها ومنه يمكن تقسيم التهرب الضريبي إلى أربع أنواع هي:

الفرع الأول: التجنب الضريبي.

يقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، و في هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاث حالات لذلك التهرب هي:

---

[1] عبد الهادي حفيان، **الجباية وإشكالية التهرب الضريبي**، شهادة ليسانس في علوم التجارية، تخصص مالية، 2009- 2008، ص32-33.

[2] عبد الهادي حفيان، مرجع نفسه، ص 34.

أولا: تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة و التي تتمثل فيما يلي:

الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها.

ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط أخر خاضع لضريبة اقل[1].

نلاحظ إن هذا التهرب يرتكز على إرادة المكلف الذي يجب إن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

ثانيا: تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي.

يستند هذا التهرب كون إن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف – مالية، اقتصادية و اجتماعية–لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 15% عوض 30% قصد الاستثمار.

ثالثا: تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة ثغرات في القانون الضريبي، و هو ناتج عن إهمال المشرع. وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع، ومن اجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة و الاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الإرباح الصناعية و التجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم ان طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية.[2]

و من نماذج التهرب المشروع:

---

[1] د. مراد ناصر، **التهرب والغش الضريبي في الجزائر**، ط 2،دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009،ص8

[2] د. مراد ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، المرجع نفسه، ص09

- تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة و وهمية.

- إعطاء بعض الأنشطة صفة غير تجارية.

- إعادة الاستثمار لإرباح غير موزعة مستفيدا من تخفيضات عليها، دون القيام فعلا بالإعادة.

- زيادة النفقات عن طريق تضخيمها فقط.

- تواطؤ المشرع مع بعض الشركات بإعفاءات ضريبية.[1]

الفرع الثاني: الغش الضريبي(التهرب الغير المشروع)

ويقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئي من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين و الأنظمة الضريبية المعتمدة، وتختلف صور الغش الضريبي تبعا لاختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحا مزيفا و مدعوما بمستندات مزورة عن حقيقة أرباحه فيخفي بعض أوجه نشاطاته، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتنزيل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعده على إخفاء حقيقة وقد تطرقت المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للأعمال والممارسات التدليسية واعمال الغش الضريبي وحددتها على سبيل المثال لا الحصر[2].

الفرع الثالث :التهرب الضريبي الداخلي.

هو في حقيقته تهرب قانوني بمعنى إن الممارسات التي تتم في هذا الصدد تخرج عن إطار القانون وحدوده، أي كلها ممارسات غير مشروعة فهو إذن تصرفات غير مشروعة. أي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد و السلطة، فالقاعدة الحاكمة

[1] د. ابو منصف، **مدخل التنظيم الإداري، المالية العامة**، دار المحمدية، الجزائر، ص117.

[2] دو لويزة، قاري حياة، **ظاهرة الغش الضريبي، وآليات مكافحته**، مذكرة تخرج ليسانس في علوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية، الجزائر، .2011-2010ص.34

للتهرب الضريبي الداخلي هي *إن للمكلفين الحق في تنظيم إعمالهم و ثرواتهم و مستوى معيشتهم بحيث يدفعون اقل ضريبة أو لا يدفعون ضريبة بالمرة بشرط إن لا يخالفوا في ذلك الإحكام المقررة القانونية*، فالتهرب المحلي هو ذلك التهرب الذي يحدث داخل إقليم الدولة بالمخالفة لإحكام القانون الضريبي الداخلي، وذلك بصرف النظر عن جنسية الممول و ما إذ اكان من رعايا الدولة أو شخصا أجنبيا عنها، فالعبرة هنا ليست بالجنسية ولكن بما يترتب على التهرب من خسارة ومن ضياع مورد هام من موارد الدولة الأساسية ولذلك فعادة ما تعمل التشريعات الضريبية الداخلية على تنظيم عملية مكافحة التهرب الضريبي الداخلي عن طريق وضع إجراءات وقائية تهدف إلى منع الممول من استغلال الثغرات التي تشوب بعض نصوص التشريعات الضريبية القائمة للتهرب من عبء الضريبة، وكذلك عن طريق سن عقوبات رادعة متدرجة على كل من يخالف إحكام التشريعات المشار إليها. [1]

الفرع الرابع :التهرب الضريبي الدولي.

التهرب الضريبي على المستوى الدولي هو تهرب اقتصادي، بمعنى انه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع يتمثل في ضياع مورد هام من الموارد الأساسية و الحيوية للدولة في الظروف العادية، أي يمكن القول إن التهرب الضريبي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد و المجتمع.

فالتهرب الضريبي على المستوى الدولي، يختلف الوضع عنه بالنسبة للتهرب الضريبي على المستوى الداخلي، نظرا لكونه أحادي المفهوم على عكس التهرب الداخلي ذي المفهوم الثنائي، فالأول لا يمكن تصوره إلا من خلال منظور اقتصادي بحت، وذلك نظرا لعدة وجود تشريعات دولية تحدد المقصود منه-كما سلفت الذكر-، وبداية، نقرر إن

[1] سوزي عدلي ناشد، **ظاهرة التهريب الدولي وآثارها على الدول النامي**، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999، ص18-19.

التهرب الضريبي على المستوى الدولي هو صورة من صور التهرب الضريبي بصورة عامة، وان ما يميزه انه ذو صفة دولية، فهو يحدث عبر حدود إقليم الدولة، يستوي في ذلك إن يكون بين دولتين أو أكثر، فالمكلف يحاول أن يخفف من عبئه الضريبي مستخدما في ذلك كافة الطرق و السبل المشروعة و غير المشروعة.ويتضح ذلك عندما يلجا المكلف إلى تهريب أمواله إلى الخارج البلاد حتى لا تتمكن الدوائر الضريبية من تحصيل الضرائب المفروضة عليه، عندما تكون بعض مصادر الدخل الخاضعة لضريبة موجودة في خارج البلاد، و يعمد المكلف إلى عدم التصريح بوجود هذه المصادر بالمرة أو يخفي جزء منها.[1]

أسباب التهرب الضريبي

التشريعات و القوانين الضريبية:

للتشريعات و القوانين المعمول بها داخل الدولة أثر كبير لخلق التهرب الضريبي و نذكر منها:

عدم احتواء التشريعات الضريبية لقوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب حيث من المعروف كلما ارتبط التهرب الضريبي بقوانين رادعة اختفت؛

إن كثرة التعديل و عدم استقرار التشريعات يخلق اضطرابا لدى دافعي الضرائب و عدم استقراره في التعاملات الضريبية بين الإدارات الضريبية و دافعي الضرائب وفي نفس الوقت يؤدي إلى التهرب و خاصة إذا تضمنت زيادة في أسعار الضرائب السابقة أو فرض ضرائب جديدة؛

[1] جهاد سعيد خصاونة، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، طبعةالاولى، دار الوائل للنشر، 2000 ص147.

تعقد وعدم وضوح التشريعات الضريبية و خاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية و أيضا الجهات التي تطلب الإعفاء . كما أن تعقد عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها و بالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي و فتح الثغرات لها ؛[1]

ان عدم الاستقرار هذا راجع بالدرجة الاولى الى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية، مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية ، ولأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات تأخذ على سبيل المثال ما يلي. [2]

قانون المالية لسنة 1995 تضمن 49 اجراء ضريبيا من نفس الشاكلة يتعلق 30 منها بالضرائب المباشرة و 18 بالرسم على القيمة المضافة؛

قانون المالية لسنة 1993 تضمن 45 اجراء ضريبيا بين تعديل و الغاء و اتمام.

اسباب مرتبطة بالظروف الاقتصادية :

من المسلم به ان ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في اي اقتصاد يجعل امكانية التهرب الضريبي قليلة جدا ، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة الى المستهلكين بسهولة غير ان اذا تأملنا وضعية الاقتصاد الوطني المتسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع و الخدمات ، اضافة الى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا ان هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.[3]

---

[1] حمدي سمير صلاح الدين ، مرجع سبق ذكره ، ص 180

[2] Daniel arthur laprés-**quelle fiscallité pour le commerce électronique**-http/www.laprés.net/tax.html-2003

[2] قدي عبد المجيد، **المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية** ، دون ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 145.

الأسباب التنظيمية الإدارية:

مثل تعقد إجراءات تقدير و مدة و تحصيل الضريبة يشعر دافع الضريبة بعدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة و هذا يخلق عدم اهتمام دافع الضريبة بدفعها و بالتالي إهماله و تهربه .و كذلك افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة أو ربطها أو تحصيلها وفق القانون المطلوب وهذا يتطلب الفاعلية و الكفاءة في المجالات المحاسبية و الرقابية و التفتيش و قياس الأداء في العمل الضريبي وكذلك بعض التعاملات الإنسانية مع دافعي الضريبة يخلق التهرب و خاصة إذا كان هناك فساد إداري أو مالي . وكذلك عدم استخدام الجهاز الضريبي للبرامج الحديثة في جدولة الضريبة و فقدان التقنية الحديثة الإلكترونية وشبكاتها يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد فقدان الاعتبار لها و التهرب من الضريبة.

وهناك اسباب اخرى:

اسباب اخلاقية فينتج التهرب الضريبي منصف الوعي الضريبي للممول الناتج عن اعتقاده من ان ما يأخذه من الدولة اقل مما تأخذه منه ، و ان الدولة تسيء استعمال الاموال العامة، و شعوره بثقل العبء الضريبي.

اما الاسباب الفنية التي تحد من فعالية النظام الضريبي، فتتمثل اساسا في تعقد النظام الضريبي بالإضافة الى ما تتركه انواع الضرائب المختلفة بحريات متفاوتة في امكانية التهرب، اذ انه عموما قليل في مجال الضرائب المباشرة لكون دافعها القانوني (المنتج، المستورد، بائع العملة) يقوم بنقلها على الاخرين حتى يقع عبئها على المستهلك النهائي في اقتنائه للسلع و الخدمات ضمن الاسعار دونما يفرق بين ما دفعه كسعر، و ما دفعه كضرائب، و تزيد فرص التهرب في ضرائب المباشرة، و بالخصوص الضرائب الدخل، كذلك يساهم توسع النظام الضريبي في اعتماده على التقدير الجزائي لتحديد الوعاء الضريبي في التهرب، حيث تصعب الرقابة ، و على عكس ذلك نجد اعتماد النظام الضريبي في تحديد

الاوعية الضريبية حسب النظام الحقيقي المستند على النتائج التي تتضمن عن مسك المحاسبة المنتظمة وفق القوانين و الاحكام المعمول بها ، بالإضافة الى فعالية الرقابة على تصريحات هؤلاء المكلفين ، يسلك المتهرب مجموعة من الطرق كتحايله المحاسبي.[1]

المطلب الثاني: دور التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية:

إن التنمية الاقتصادية باعتبارها العملية التي تقترن بزيادة الدخل الحقيقي الكلي والفردي، من خلال النفقات العمومية وتوفير الخدمات الصحية، التعليمية، الأمنية، الثقافية...، لا تتحقق دون توفر الشروط المادية اللازمة لتغطية هذه الأعباء، التي هي من اختصاص الدولة، لا سيما تلك الموارد المالية المتأتية من المؤسسات الضريبية، وبذلك فإن العلاقة قوية جداً بين ما يتم الحصول عليه من أموال ضريبية، وبين ما يتم تقديمه للأفراد من خدمات، حيث أن بناء المدارس والجامعات والمستشفيات، وتوفير وسائل النقل البرية والجوية والبحرية، وإقامة الجسور والمنشآت الفنية والبنية التحتية...، يتطلب من الدولة توفير هذه الأموال من أنواع متعددة من الضرائب كضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على الثروات، ضريبة على أرباح المؤسسات... ، ويمكننا القول أن دور الحصيلة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية يكمن في:[2]

المساهمة في عملية تغطية النفقات العمومية للدولة؛

تحقيق الاستقرار الاقتصادي؛

تشجيع الأنشطة الاقتصادية التي ترغب الدولة في ترقيتها عن طريق تخفيض الضرائب، مثل الإعفاءات الضريبية المطبقة من أجل جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة أو حماية بعض الصناعات الوطنية من تشجيع خلال فرض ضرائب على المنتجات المستوردة؛

---

[1] الشرقاوي عبد الحميد مصطفى ،**التهرب الضريبي و الاقتصاد الاسود** ، دون ط، دار الجامعية الجديدة للنشر، الاسكندرية، 4001،ص . 012

[2] سهاد كشكول عبد، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 24، الفصل الثالث، جامعة بغداد، العراق 2013، ص475.

وعليه فإن التهرب الضريبي أو التملص عن دفع الضريبة سواء بالطرق المشروعة أو اللامشروعة، سيؤدي حتماً إلى تراجع موارد الدولة الموجهة بالأساس إلى تحقيق التنمية الاقتصادية، فمثلاً تعتمد الجزائر على تقديرات الموازنة السنوية على الجباية العادية والجباية البترولية، حيث تحتل هذه الأخيرة مكانة قوية في تكوين إيرادات الميزانية، ففي سنة 2009 وصلت موارد الدولة حوالي 3275.4 مليار دج منها 1348.4 مليار دج جباية عادية بنسبة تقدر 41.1%، مما يؤدي إلى مشاكل اقتصادية كبيرة عند تراجع مداخيل النفط وتراجع أسعار المحروقات، وهذا ما حدث فعليا سنة 2016، حيث وصلت موارد الميزانية إلى 5011.6 مليار دج منها 3329,0 مليار دج جباية عادية، وقيمة 1682.6 مليار دج جباية بترولية، بعد تراجع أسعار النفط في الأسواق الدولية وإقرار الدولة مجموعة من الإصلاحات الرامية إلى التنويع الاقتصادي وزيادة الحصيلة الجبائية.[1]

المطلب الثالث: إنعكاسات التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية :

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية و اجتماعية لذلك فان الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، و ذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، و عليه يؤدي التهرب الضريبي لعدة أثار سلبية يمكن تصنيفها إلى أثار مالية و اقتصادية و اجتماعية.

الفرع الأول: الآثار المالية للتهرب الضريبي.

يؤدي التهرب الضريبي إلى الأضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، و يترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، و بالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، و في ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي

[1] Ministre de finance; www.dgpp-gov.de/index.php/rétrospective ;consulté le 30 mars 2018 à 14h30.

واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

الفرع الثاني:الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي.

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني و ذلك من عدة جوانب، بالنسبة للاستثمار فان نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فان انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في أيطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم و البطالة. كما يعمل التهرب الضريبي الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي و تقوية مكانتها في السوق.إضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية و تساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي و الذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.[1]

الفرع الثالث:الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين الإفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوه التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة. لذلك تصبح الضريبة

[1] صفوت عبد السلام عوض الله، **الاقتصاد السري**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر ،2002ص09.

عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين افراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل و الآفلات من الواجب الضريبي.[1]

[1] د. مراد ناصر، **التهرب والغش الضريبي في الجزائر**، ط 2، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص08

*الفصل الثاني: آليات الحماية من التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية في القانون الجزائري.

*المبحث الاول: الطرق الوقائية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري

المطلب الاول: تحسين فعالية النظام الضريبي في الجزائر

المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة التهرب الضريبي

المطلب الثالث: تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف

*المبحث الثاني: الطرق الردعية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري

المطلب الاول: اركان التهرب الضريبي

المطلب الثاني: آليات التحصيل الجبائي القسري

المطلب الثالث: تشديد نظام العقوبات في القانون الجزائري

أولا: المبحث الأول: الطرق الوقائية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري

تهدف دراستنا لهذا الفصل أساسا في تبيين الوسائل اللازمة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي على المستويين (الداخلي و الخارجي) و نظرا لما يترتب عنها من أثار وخيمة تهدد التوازن الاقتصادي و الكيان الاجتماعي للدولة، ما يجعلها تتخبط في مشاكل كانت في غنى عنها،فقد منح المشرع الجزائري لكل المكلفين بالضريبة و الادارة الجبائية حقوق و واجبات من اجل حماية الحقوق العامة و الخاصة ولذلك اوجب على المكلفين اعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة و تامة و كذلك خول للادارة الجبائية اجراءات للتأكد من صحتها وذلك عن طريق الرقابة الجبائية و ايضا و ضع و سائل ردعية.

المطلب الأول: تحسين فعالية النظام الضريبي في الجزائر

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فان تحسين فعاليته سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب، وذلك بمراعاة ما يلي:

الفرع الأول: تبسيط النظام الضريبي.

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، و في تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي و يساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع و تسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط و التحصيل، بينما يتعقد التشريع الضريبي لكثرة

التعديلات التي تطرأ عليه، كما ان تعقد و عدم استقرار التشـــريع الضـــريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضـــريبية و استقرارها، بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من اجل مكافحة التهرب الضريبي.[1]

الفرع الثاني :إرساء نظام ضريبي عادل.

يشـــكل الإحســـاس بالتعســـف الضـــريبي مـــن أهـــم العوامـــل الـــتي تـــؤدي إلى اســـتفحال ظـــاهرة التهـــرب الضـــريبي، ولمعالجـــة ذلـــك الوضـــع، يعمـــل المشـــرع علـــى إرســـاء نظـــام ضـــريبي عـــادل، وذلـــك مـــن خـــلال مراعاة ما يلي:

-الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

-شمولية الضريبة.

-اعتدال معدل الضريبة.

-تجنب الازدواج الضريبي.

-إعفاءات ضريبية مدروسة.

[1] د.خالد خطيب، أحمد زهير شامية، **مالية عامة**، طبعةالثانية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، ،1997ص 210.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، و ذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية[1].

الفرع الثالث :تحسين التشريع الضريبي.

إن التشريع الضريبي الجيد و المنسجم و المترابط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالا للتهرب، و بالتالي يجب أحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي، و عليه سد منافذ التهرب. ضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي، حتى نتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب الجديدة، ومدى تكييفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.[2]

المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة التهرب الضريبي.

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها للمحافظة على حقوق الخزينة، من خلال محاربة التهرب و الغش الضريبي أو التخفيف من حدته.

[1] د.خالد خطيب، أحمد زهير شامية، مالية عامة، مرجع نفسه، ص210.

[2] رضا بوعزيزي، **التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة ماجستر في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999ص.70

الفرع الأول :الإطار القانوني للرقابة

قبل التطرق إلى الإطار القانوني للرقابة نلم **بتعريف للرقابة الجبائية:**

"إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة أو إدارة الإدارة الجبائية التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تتيح لها التأكد من صدق التصريحات لتقويم و تصحيح الأخطاء المرتبكة من قبل المكلفين بالاطلاع و التحقيق من كل المعلومات المقدمة لها." ويمكن تعريفها كذلك على أنها "فحص التصريحات و كل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء اكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل وسائل للاستعلام والاستفسار، الاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، و لا يكتفي بالدراسة و مراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به و المعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى و بالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر إلى الوضعية المالية للممول[1]."

سعيا من طرف القانون لتنظيم عملية الرقابة، رسم المشرع الجزائري إطارا قانونيا، لا يمكن من خلاله للمحققين أو أعوان الجباية الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون فأوجب عليهم بذلك إتباع إجراءات معينة لإتمام أو تنفيذ عملية الرقابة، وفي نفس الإطار فقد حدد القانون أشكالا وصور متتابعة ومتكاملة،

[1] وخشة فاطمة، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مذكرة تخرج ماستر، تخصص محاسبة، جامعة د.مولاي طاهر، الجزائر، .2014-2013 ص 110.

وألــزم المحقــق إتباعهــا أثنــاء عمليــة الرقابــة، وتتمتــع الإدارة بصلاحيات وحقوق اتجاه المكلفين أثنــاء تحقيقهــا لمهمتهــا الرقابيــة لكــن في إطــار مــن الضــمانات لحماية المكلف، باســتبعاد الممارسات التعســفية اتجاهــه بحجــة أدائهــا لمهمة الرقابة، ومــن بين هــذه الحقوق. [1]

أولا: حق الاطلاع

وهو الحق المخول للإدارة الجبائية أثناء ممارستها لمهمتها وذلك بــالاطلاع علــى دفــاتر المكلــف ومســتنداته وإذا اقتضــت الضــرورة يمكــن أخــذ نســخ الــدفاتر والوثــائق مــن طــرف الغــير "المؤسســات، الإدارات والهيئــات الحكوميــة" وذلــك لجلــب أقصــى المعلومات اللازمــة لتحديــد الوعــاء الضــريبي بطريقــة دقيقــة "المضــافة" ويمكــن الإشــارة بــأن حــق الاطــلاع يقتصــر علــى مجــرد الحصــول علــى كشوف لكتابات ووثائق حسابية دون تعليق أو إجراء أيــة مقارنــة كمــا لا يمكــن أن يمــارس إلا مــن قبــل الأعــوان الــذين هــم برتبــة مراقــب علــى الأقــل مــع خضــوعهم لســر مهــني، وفي حالــة رفــض المكلــف لحــق الاطــلاع تطبــق عليــه العقوبــات المزدوجــة المنصــوص عليهــا في المــادة 314 مــن قــانون الضــرائب المباشــرة والمادة 123من قانون الرسم على رقم الاعمال. [2]

– تطبيق غرامة جبائية من 1000إلى 10000دج على كــل مــن يــرفض الاطــلاع علــى الــدفاتر والمســتندات والوثــائق المنصــوص عليهــا قانونيــا، وإتلافهــا قبــل انقضــاء مــدة التقــادم المحــددة بــ: 10سنوات.

[1] ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، شهادة ماستر في المحاسبة المالية، تخصص محاسبة، 2014-2015 ص09

[2] القانون 16/11 المؤرخ 2011/12/28، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72، المتضمن قانون الضرائب المباشرة.

– يطبق إلزام مالي قدره 50دج على الأقل عن كل يوم عن التأخير الذي يبدأ اعتبارا من تاريخ توقيع المحضر والمدة المحددة لإثبات الرفض، يتم الحكم بالغرامة والإلزام من قبل الغرفة.

الاطلاع لدى الإدارات والمؤسسات العمومية :يخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة بما فيها

الولايات، البلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة، تتمتع الإدارة الجبائية بحق الاطلاع التلقائي اتجاه هيئات الضمان الاجتماعي، وهذه الأخيرة يتعين عليها سنويا أن توافي إدارة الضرائب عن كل طبيب بكشف فردي يعين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم، والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبلغ الإجمالي لها وبإمكان الإدارة الجبائية أن تستعمل المعلومات التي تحصلها لدى السلطة القضائية أثناء رفعها الدعوات المدنية والجزائية والتي من شأنها أن تسمح بافتراضه تهرب مرتكب في المجال الجبائي.

الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة :لتسيير مراقبة التصريحات المكتتبة من قبل المعنيين، يتعين على جميع المتصرفين في الأموال وجميع التجار وكل الذين تتمثل مهمتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة وكذا جميع الشركات، أن يقدموا لأعوان الضرائب الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري، وقد وضع هذا الأخير الجزاءات على كل من يعرقل استخدام الإدارة لحق الاطلاع سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم التي تسقط حق الرقابة عليها المقدرة ــ 10سنوات وذلك لمعاقبته بغرامة جبائية مبلغها يتراوح مابين 1000إلى 10000دج كما ذكرنا آنفا، فحق الاطلاع كان ولا يزال أداة تدخل في كل

عمليـــة مراقبـــة وذلـــك إمـــا بإتمـــام المعلومـــات الموجودة بحوزة الإدارة أو للمراجعة، وذلك من المعلومات الموجودة المستخلصة من دراسة الملفات.

الاطـــلاع لـــدى البنـــوك :يـــنص القـــانون الجبـــائي علـــى أنـــه لا يجـــوز للبنـــوك والإدارات أن تعـــترض علـــى طلـــب الإدارة الجبائيـــة بحجـــة الســـر المهـــني، ولأعـــوان الإدارة الجبائيـــة حـــق الاطـــلاع علـــى كشـــوفات المكلفـــين بالضـــريبة الموجـــودة لـــدى البنـــك وحســـب التعليمـــة المؤرخـــة في 1992-04-12م مـــن طـــرف المديرية العامة للضرائب فإن البنك ملزم إجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المراقب او المحقق الجبائي[1].

ثانيا: حق الرقابة

كون نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تقوم على أســـاس تصـــريحات وإقـــرارات مـــن طرف المكلف، وهذا الأخير الذي يبقى دومـــا متحريـــا في عـــين الإدارة الجبائيـــة ممـــا يســـتوجب (إخطـــار) إحاطتها بوسائل لتقدير مدى صحة الإقرارات من بين هذه الوسائل حق الرقابة الذي يتمثل في مجمل العمليات التي من شأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة ويأخذ حق الرقابة شكلين هما:

-التحقيـــق في المحاســـبات عـــن طريـــق مجموعـــة مـــن العمليـــات يكـــون الهـــدف مـــن ورائهـــا المعاينـــة في عـــين المكـــان للـــدفاتر والوثـــائق المحاســـبية، ومقارنتهـــا بعناصـــر الاســـتغلال للتأكـــد مـــن صـــحة التصـــريحات المكتتبـــة مـــن أجـــل تحديـــد وعـــاء الضـــريبة، ويســـتمد هـــذا النـــوع دعامتـــه مـــن نـــص المـــادة 190 مـــن قـــانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-أما الشكل الثاني يتمثل في التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، والذي يهدف للكشف عن الفارق الموجود بين المداخيل المصرح بها من جانب، والوضعية المالية الحقيقية للمكلف من جانب آخر "نمط مستوى معيشته، ممتلكاته."..

وهذا ما نصت عليه المادة 131من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

كما يمكن استعمال كلا الطريقتين في آن واحد لأنه في الواقع أثناء إجراء التحقيق في المحاسبات المؤسسة ما يقوم المحقق في نفس الوقت بمعاينة وفحص الحالة الجبائية للمسيرين.

ثالثا: حق استدراك الأخطاء

حق استدراك الأخطاء وهو الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء التقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة وخاطئة » .

يتمثل هذا الحق في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواءً بتعديل أو بإنهاء اقتطاع جديد حيث نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه» يجوز استدراك خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم عن طريق الجداول « ، وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع 04 سنوات، كما جاء في الفقرة الأولى من المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة» يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع 04 سنوات للقيام بتحصيل الجداول الضريبية التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة « ونفس المدة بالنسبة

لرسم على القيمة المضافة حسب ما جاء في نفس المادة 157 وتحدد نقضه البدء لهذه المدة كما يلي:

-فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ الأجل اعتبارا من اليوم الأخير من السنة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخيل. [1]

الفرع الثاني: أشكال الرقابة.

تأخذ الرقابة أشكالا وصورا عديدة يستوجب استعمالها في الوقت المناسب، حسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات و التقنيات المنظمة لها، و التي تتمثل في ثلاثة أشكال متكاملة ومتتابعة:

أولا: الرقابة الشكلية.

هي أول رقابة تخضع لها التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين حيث تتم هذه الرقابة سنويا وتتمثل في مجمل التدخلات التي تهدف إلى القيام بتصحيح الأخطاء المادية والنقائص المرتبكة أثناء كتابة و تقديم المكلفين لتصريحاتهم والتأكد من هوية و عنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي.

فالغرض من هذه الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من معلومات، وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية، فهذه

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الأخيرة لا تهدف إلى التأكد من صحة المعلومات و إنما الكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعلومات.[1]

ثانيا: الرقابة على الوثائق

هو ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية بعكس الرقابة الشكلية فان الرقابة على الوثائق يجب أن تكون كاملة وهذا ما يستلزم المراقبة الانتقادية و الإجمالية، فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة بالتصريح و كذا جميع المعلومات و البيانات والتي هي في حوزة الإدارة الجبائية، فهذا النوع من الرقابة يمكن أن يؤدي إلى التحقيق أو الرقابة المعمقة، و يمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذ لزم الأمر.

ثالثا: الرقابة بعين المكان

على خلاف الرقابة على الوثائق، فان مثل هذه الرقابة تتم خارج مكاتب الإدارة الجبائية مما يسمح بأجراء محاضر معاينة ميدانية للتأكد من صحة المعلومات المصرح بها وذلك بالتنقل إلى المقر المهني للمكلف، و ذلك من خلال مراقبتها للصفقات المبرمة بين المنتجين والمسوقين، متابعة حركات البضائع في مختلف مراحل التسويق. ويعد هذا الإجراء المنهج الوحيد الذي يسمح لنا بمعرفة رقم الأعمال الحقيقي للمكلف.[2]

[1] فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته، مذكرة تخرج ليسانس، الجزائر، 2002، ص71.

[2] يدو لويزة، مرجع سابق، ص48.

الفرع الثالث: التحقيقات الجبائية.

تختلف أشكال الرقابة باختلاف الطريقة المستعملة في التحقيق وحسب الهدف المراد الوصول إليه.

وتخول التشريعات الجبائية للإدارة حق ممارسة التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة(الشاملة)، بهدف التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، و يأتي هذا الإجراء للحد من ظاهرة الغش الضريبي.

أولا: التحقيق في المحاسبة.

هو مجموعة من العمليات الهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبتها و التأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها، و ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل يمكن كذلك المؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من اجل خلق جو المناقشة بين المحقق و المكلف بالضريبة، وبعد قبوله من طرف الإدارة، حيث يمكن للمحققين اخذ الوثائق إلى مكاتبهم لفحصها، في هذه الحالة، يسلم للمكلف بالضريبة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة.

إن القيام بعملية التحقيق في المحاسبة تتم عن طريق الخطوات التالية[1]:

[1] فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، مرجع سابق، ص73

* دراسة دقيقة لملف المكلف لمعرفة سلوكه اتجاه واجباته الجبائية، وذلك بمراقبة جميع التصريحات الدورية المكتتبة، تاريخ إيداعها، وإعداد البيان عن كل الضرائب التي يخضع لها المكلف ومقارنتها مع السجلات المحاسبية عند التدخل بعين المكان.

* الإشعار بالتحقيق حيث لا يمكن إجراء التحقيق دون إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق للمكلف، حيث انه يستفيد من مدة التحضير قدرها عشرة أيام، عند عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق وفي هذه الحالة يلجا المحققون إلى فرض الضريبة تلقائيا.

يمكن للمحقق القيام بمراقبة مفاجئة التي تهدف إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة او اثبات وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة مع بداية عمليات المراقبة.

كما انه لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد مرور اجل التحضير المنصوص عليه في القانون والمحدد ب 30 يوما، وان يشير بصراحة إلى تاريخ و ساعة أول تحقيق و المدة التي حقق فيها.

يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بوكيل يختاره بمحض إرادته إثناء عملية المراقبة و ذلك لينوب عليه، ولكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعاينة العناصر المادية، حيث يمكن كذلك للمحقق طلب كل الوثائق المحاسبية التي يمكن ورائها فحصها و التأكد من مدى مصداقيتها[1].

[1] فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، مرجع سابق، ص74-75.

ثانيا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة.

هي مجموعة من العمليات التي ترمي إلى الكشف عن الفرق الموجود مابين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي. أو بمعنى أخر هي القيام بمراقبة مدى تجانس وانسجام بين المداخيل المصرح بها والوضعية المالية الحقيقية للمكلف.

يمكن برمجة هذا التحقيق أثر تدقيق في المحاسبة، سواء باسم المستغل الشخصي للمؤسسة،

أو رؤساء الشركات الأساسيين للشركة.

قبل البدء في عملية التحقيق المعمق يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا و ذلك عن طريق تسليمه إشعار بالتحقيق و يمكن ذلك بجمع أقصى المعلومات الضرورية للسنوات الأربعة الماضية و السنة الحالية الموضوعية للتحقيق وذلك من خلال القيام بدراسة انتقاديه للملف الجبائي، ويمنح التشريع الجبائي للمحقق الحق في الاتصال بالمؤسسات المالية التي يتعامل معها المكلف للحصول على معلومات، كما تجري فحوصات على التصريحات و الوثائق الأخرى.

في حالة ما لوحظ فرق محسوس بين المدخول المصرح من طرف المكلف، من جهة، وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى، تقوم الإدارة بطلب التبريرات والتوضيحات التي يراها

أساسية، مما تحملها إلى إعادة تقويم الوعاء الضريبي، و ذلك عن طريق التصحيح الحضوري أو التصحيح التلقائي.[1]

المطلب الثالث:تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف.

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف و الإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب و تصالح من شانه أن يقلل حالات التهرب، وذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة و الحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون و التضامن بين المكلف و الإدارة الضريبية.و قصد تحسين تلك العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

الفرع الأول: نشر الوعي الضريبي.

يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهرب، لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي و إقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكاته أكثر عقلانية، ومن اجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

- القيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن اجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة و المسموعة، و كذا تنظيم ملتقيات و أبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي و مستجداته.

- تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في المالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة اتفاقية رشيدة

[1] يدو لويزة، مرجع سابق، ص50-51.

حتى تكتسب احترام و ثقة المكلف بالضريبة، بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة.

-التعريف بالضريبة و أهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة لدى المواطن.

الفرع الثاني: تكوين و إعلام المكلف.

يهدف تكوين و إعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه، باتباع سياسة تكوينية و إعلامية رشيدة، من خلال تثقيف المكلف و اطلاعه بمختلف المستجدات و التعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف و المنشورات و المجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي ،[1]و تفسير الإجراءات الضريبية، و إزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية، كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم، ويسعون إلى تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال و الاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.

الفرع الثالث: تحسين العلاقات الإنسانية.

تشكل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه

[1] Fiscalite directe,actes du seminaire organise par; DGI en collaboration.avec FM .OP.cit, 2007,p142

المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة، ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية و الهادفة إلى تحسين المعاملة تجاه المكلفين[1].

المبحث الثاني: الطرق الردعية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري

إن عدم تحقق سياسة اقتصادية فعالة و التي تنعكس على سلب الاقتصاد الوطني،وجب على السلطات المختصة أن تواجه ظاهرة باتخاذ إجراءات صارمة في مكافحتها كذلك لإيجاد أساليب منظمة تحت إطار قانوني تعمل بالتنسيق مع مختلف هيئاتها.

المطلب الأول: أركان جريمة التهرب الضريبي.

على غرار جرائم القانون العام تقوم الجريمة الضريبية على ثلاثة أركان، شرعي ومادي ومعنوي، وإذا كان الركن الشرعي يكون في المواد التي تناولت هذه الجريمة فان الحديث عن الركنين المادي والمعنوي يحتاج على تفصيل.

الفرع الأول: الركن المادي.

يقوم الركن المادي على السلوك الإجرامي، ونتيجة جرمية و رابطة سببية بين السلوك و النتيجة، ينبغي التفصيل في هذه العناصر واحد واحد كما يلي:

أولا: السلوك الإجرامي.

يتمثل في الحركات المادية و العمليات القانونية والمحاسبية و المساهمات، والقانون لم يحصر السلوكات الإجرامية للجريمة، فهي أكثر من أن تحدد، ولكنه

[1] د.مراد ناصر، مرجع سابق، ص31.

ربطها بالغاية التي هي التخلص من كل الضريبة أو بعضها بطريق الغش و التحايل، وإذا كان القانون لم يحصرها كما تقدم فإننا نورد النماذج التي نص عليها القانون، مع ذكر أمثلة أخرى مع إن السلوك الإجرامي في هذه الجريمة يتطور يوما بعد يوم حيث تدخل إلى الخدمة سلوكات وطرق جديدة لم تستعمل من قبل و المتأمل في السلوكات الواردة في القانون يجد انه يمكن تصنيفها إلى ثلاثة أصناف، احتيال مادي، و احتيال محاسبي، واحتيال قانوني، كما يمكن أن يكون السلوك الإجرامي خاليا من الاحتيال كالشخص الذي يمتنع من دفع الضريبة المقررة عليه دونما لجوء منه إلى اي سلوك احتيالي[1].

1- الاحتيال المادي: ويكون هذا الاحتيال بالإخفاء المادي للوعاء الضريبي سواء كان نشاطا خاضعا للضريبة، أو سلعا و منتجات خاضعة للضريبة، وجعل ذلك بعيدا عن علم إدارة الضرائب، سواء كان الإخفاء لجميع الوعاء الضريبي حيث يتخلص بالكامل من دفع الضريبة أو الجزئي بالتخلص من دفع بعضها فقط، و قد نص المشرع على هذه الصورة في المواد 01/193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و 01/533 من قانون الضرائب غير المباشرة و المادة 01/118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ومن أمثلة الإخفاء الجزئي أن يصرح الخاضع للضريبة بنشاط تجاري يمارسه مع إخفائه لنشاط أخر كان يكون له متجران ولا يصرح لإدارة الضرائب إلا بأحدهما فقط، والكثير من التجار يستعملون محلا صغيرا كواجهة تسمح

[1] د.منصور رحماني، القانون الجبائي للمال والأعمال، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر ص147.

لهم بالحصول على قاعدة تجارية، فيما تكون لهم محلات أخرى اكبر تخزن فيها السلع، وتسلم للمشترين دون إعلام إدارة الضرائب بذلك.

ومن أمثلة الإخفاء الكلي أن يفتتح تاجر دكانا في حي شعبي أو قرية حيث لا تعلم به إدارة الجمارك، و كل سوق موازية غير مسجل صاحبها لدى المصالح المعنية يعتبر عمله من قبيل الإخفاء الكلي، وذلك الإخفاء يمكنه من التخلص الكلي من العبء الضريبي[1].

2- الاحتيال المحاسبي:ما تأخذه إدارة الضرائب من المكلف مرتبط في شق منه بالحسابات التي يقدمها بنفسه لإدارة الضرائب، حيث يلزم القانون المكلف بالتصريح بالنشاط و بالمداخل في كل سنة مالية مدعما ذلك بالوثائق الثبوتية كالفواتير و السجلات المحاسبية دفتر اليومية، دفتر الجرد..الخ، ومن خلال المداخل و النفقات المسجلة عنده تخرج النسب المحددة للضريبة، بتشكيل الحسابات على الصورة التي تعفيه من جزء مهم من الضريبة المستحقة، وعادة مايدور تحايله حول التصريح بتضخيم تكاليف لم يتحملها في الواقع، أو إخفاء أرباح حصلها في الواقع ،و قد نصت المادتان 02/193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و02/533 من قانون الضرائب غير
المباشرة 3[2]على الصورة التي تتعلق بتقديم الأوراق غير الصحيحة التي تدعم الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الضرائب و الرسوم.

[1] د. منصور رحماني، مرجع سابق، ص148.

[2] د.منصور رحماني، مرجع سابق ص159.

ومن أمثلة الاحتيال المحاسبي المتعلق بتضخيم التكاليف وتضخيم فاتورة الكراء، أو إدراج تكاليف ترميم لم يحدث أصلا، ومن أمثلة الاحتيال المتعلق بتخفيض المداخيل ان يبيع المكلف سلعا دون تسجيلها أو بغير فوترة كما أشارت إلى ذلك المادة118.[1]

وبالإضافة إلى ما تقدم فقد ذكرت المادة 2/118 انه يعتبر من أعمال التدليس تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتا لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيض أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة، وإما الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة كالاستفادة غير المشروعة من التخفيضات المطبقة على الأرباح المعاد استثمارها و التي تصل إلى 30% أو التخفيضات المطبقة على الربح المحقق خلال السنتين الأوليتين للنشاط الممارس من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في الجيش التحرير الوطني اذ تخفض بنسبة 25% طبقا للمادة 21 من قانون الضرائب المباشرة.

3- **الاحتيال القانوني**: ويتناول هذا النوع من الاحتيال تكييف التصرف لدى المكلف من سلوك يقتضي دفع الضريبة إلى سلوك أخر لا يقتضيها أو يقتضي دفع ضريبة اقل، ومثال ذلك ان يخلع على عقد البيع الفعلي عقد الهبة، فيأخذ ثمن البيع كاملا، و يصرح بأنه هبة لان التصريح بعقد البيع يقتضي التصريح بالثمن ومن ثمة تحدد الضريبة، إما في الهبة فشكل أخر، ومن أمثلة ذلك الإشهار الوهمي للإفلاس من اجل التهرب من الضريبة، كمن يسجل ممتلكاته باسم أولاده ثم يعلن إفلاسه، وقد أشارت

[1] قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.

اغلب النصوص الضريبية إلى اعتبار تنظيم الإعسار من طرق الاحتيال ومن تلك النصوص المادة 119 من قانون التسجيل و المادة 34 من قانون الطابع. ومن أمثلة الاحتيال القانوني أيضا استعمال سجلات بأسماء متوفين أو عديمي الأهلية و قد أدرجت المادة ج/193 ضمن أعمال الغش، القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد غير صحيح أو وهمي في الحسابات التي يتضمنها دفتر اليومية أو الجرد أو الوثائق التي تحل محلها.

ثانيا: النتيجة الجرمية.

والنتيجة الجرمية هنا هي التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة ففي نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نجد عبارة "التملص من أساس الضرائب والرسوم أو تصفيتها أو دفعها" ونفس العبارة جاءت بها المادتين 532 من قانون الضرائب غير المباشرة و كذا نص المادة 117 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، بينما أورد نص المادة 119 من قانون التسجيل عبارة "التخفيض في الوعاء الضريبة".

ولا فرق بين أن يكون التملص بعدم تقديم الوعاء الضريبي أصلا أو بتقديم وعاء غير صحيح، أو بعدم دفعها بعد تقديم بيانات صحيحة، كما انه لا فرق بين أن يستعمل المتهرب إحدى الطرق الاحتيالية أو لا يستعمل منها شيئا فالجريمة تقع، كما لا يشترط أن ينجح الممول في التهرب، فهو يرتكب الجريمة ويعاقب حتى و لو تم اكتشافه قبل تحقيق النتيجة الجرمية، وحتى لو أبدى استعداده لدفع ما عليه.

والـذي يجـب التنبيـه إليـه هـا هنـا هـو ضـرورة أن تكـون هنـاك علاقـة سـببية بـين الـتملص و بـين إرادة المكلـف، فـادا كـان التخفـيض في قيمـة الضـريبة ناتجـا عـن خطـأ مـن الإدارة فـلا يتحمـل الممـول نتيجـة ذلـك ولا يرتكـب الجريمـة، و إذا تـداخلت عـدة أسـباب سـاهمت في الـتملص مـن الضـريبة فالقضـاء الجزائري درج على الأخذ بالسبب المباشر و الفوري لحدوث النتيجة[1].

ثالثا: المحاولة في الجريمة الضريبية.

والمحاولة كما عرفتها المادة 30 من قـانون العقوبـات هـي البـدء في تنفيـذ أعمـال لا لـبس فيهـا تـؤدي مباشـرة إلى ارتكـاب الجريمـة إذا لم توقـف أو يجـب أثرهـا إلا نتيجـة لظـروف مسـتقلة عـن إرادة مرتكبهـا حتى ولو لم يمكن بلوغ الهدف المقصود بسبب ظرف مادي يجهله مرتكبها.

ولم تفـرق المـادة أعـلاه بـين الـتملص و محاولتـه حيـث ورد فيهـا يعاقـب كـل مـن تملـص أو حـاول التملص، وعليه يكفي لقيام الجريمة سلوك المكلف إحدى الطرق التي يمكن اعتبارها من قبيل الاحتيال و سواء تحققت النتيجة المتمثلة في التملص مـن الضـريبة أو لم تتحقـق لأسـباب لا دخـل لإرادة الفاعـل فيها، فان كان العدول بدافع ذاتي منه فلا يعاقب على المحاولة، فإذا اعـد تصـريحات غـير صـحيحة عـن الثـروة و لكنـه عـدل عـن تقـديمها و قـدم تصـريحات فـلا تقـوم الجريمـة، إمـا إذا كـان عـدم تحقـق الـتملص يعـود لسـبب خـارج عـن إرادتـه كـأن يـتم اكتشـاف ذلـك مـن طـرف إدارة الضـرائب فتقـع الجريمـة، حـتى ولو دفع الضريبة المقررة بعد ذلك.

[1] د.منصور رحماني، مرجع سابق ص 150-151.

وقد استثنت المادتان 532 من قانون الضرائب غير المباشرة و المادة 119 من قانون التسجيل من تطبيق نفس الأحكام السابقة على محاولة إخفاء المبالغ و المنتوجات الخاضعة للضرائب و الرسوم مالم تتجاوز قيمة الإخفاء [10/1] المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10.000 دج في مجال الضرائب غير المباشرة أو مبلغ 1000 دج فيما يتعلق بحقوق التسجيل.

الفرع الثاني: الركن المعنوي.

إن جريمة التهرب الضريبي هي جريمة عمدية، يجب توافر القصد الجنائي فيها سواء لجهة العلم أو الإرادة المنصرفة للتخلص من العبء الضريبي و هو القصد الخاص بهذه الجريمة.

هذا ويلحق العقاب حمل من حرض أو اتفق أو ساعد إي مكلف على التهرب من أداء الضرائب المنصوص عنها في القوانين المرعية الإجراء، فمن هذا الفعل الأصلي يأخذ الشريك صفته الإجرامية، فإذا ارتبط عمل الشريك على هذا النحول بالفعل الأصلي، يجب أن يكون الشريك قد سأهم في الجريمة عن عمد قاصدا الاشتراك فيها.

على أن البعض من القانونيين يذهب إلى أن مخالفات الخزينة المتعلقة بمسائل الضرائب هي من نوع الجرائم المادية الصرفة، ووجودها يستقل تماما عن الغرض الذي أراده الفاعل، كما أنها مستقلة عن الضرر-صغيرا كان أو كبيرا، والجريمة توجد حتى ولو انتفى القصد الجنائي ولا يتطلب هذا القصد بالنسبة إلى المخالفات، فان هذا لا أهمية له في جرائم الضرائب، فلا يؤخذ القاضي بحسن النية في وجود الجريمة وان كان قد يعتد بهذه النية في استعمالها للظروف المخففة، وقد دعا هذا بعض الشراح إلى

تسمية الجرائم الضريبية بالجنح المخالفة، لانها تقترب من الجنح لخطورتها و للعقوبة الموقعة فيها، تقترب من المخالفة لأنه لا يتطلب فيها قصدا جنائيا، وهذا الرأي لا سند له من القانون و انما يقوم على أساس افتراضي محض، أما تقدير توافر القصد الجنائي من عدمه فأمره يعود لقاضي الأساس، و بحسب ظروف كل قضية تعرض أمامه[1].

المطلب الثاني: آليات التحصيل الجبائي القصرية

لقد تطرقنا في المبحث السابق إلى جهود المبذولة لمكافحة التهرب الضريبي بآليات وقائية اعتمدت على الأسلوب الحضاري ونشر الوعي وتقريب المكلفين من الإدارة الجبائية وتحسين نظرتهم من خلال وسائل توعوية، إلا أنكل الطرق السالفة الذكر لم تجد نفعا ولم تؤثر على بعض المكلفين الذين يستمرون في عملية التهرب الضريبي، ولتفادي هذه الإشكالية وضعت الدولة عدة ضمانات للحصول على مستحقاتها من الضرائب كحل أولي، وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري قد اتخذ موقفا صارما فيما يخص هذه الظاهرة، لدرجة انه كيفها على أساس أنها جناية معاقب عليها بالسجن و الغرامة معا، وهذا وفقا للتعديل الجديد الذي يعتبر من أكثر المواقف صرامة في هذا المجال و هذا أن دل على شيء إنما يدل على مدى إدراك المشرع الجزائري للآثار الوخيمة المترتبة على هذه الظاهرة. و فيما يلي تفصيل للآليات المتخذة ضد ظاهرة التهرب الضريبي، من خلال مطلبين، تعرضنا لآليات التحصيل القسري كمطلب أول، وإلى تشديد لنظام العقوبات كمطلب ثان.

[1] القاضي، د. غسان رباح، **قانون العقوبات الاقتصادي**، طبعة سادسة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2012.

الفرع الأول: الغلق المؤقت للمحلات التجارية.

ومن ضمن الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، الإجراءات التي وردت في قانون المالية 1997 والتي عدل بموجبها المشرع المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري للمكلف المدين، وكرسها في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 146. [1]

ففي الحالة التي يتعذر فيها تحصيل الضريبة بالطرق العادية و حفاظا على أموال الخزينة العامة و باقتراح من القابض القائم بالمتابعة يصدر المدير الولائي للضرائب قرار غلق المحل التجاري المكلف بالضريبة المعني بهذا الإجراء، غير انه يجب أن يسبق هذا الإجراء توجيه تنبيه يبلغ للمكلف المعني يوما كاملا بعد تاريخ وجوب الاستحقاق، وان لا يتجاوز هذا الغلق 06 اشهر.

يقوم بتبليغ قرار المغلق للمكلف المعني بالاجراء محضر قضائي، على ان يتم تنفيذ هذا القرار في مهلة 10 أيام ابتداءا من تاريخ التبليغ، اذا لم يتمكن المكلف من التحرر من دينه الضريبي نهائيا أو لم يقم باكتتاب اجل للتسديد بموافقة صريحة من القابض القائم بالمتابعة[2].

[1] قانون 189/15 المؤرخ في 23 يوليو2015 بالجريدة الرسمية العدد 40 المؤرخة والمتضمنة قانون الاجراءات الجبائية.

[2] أ. أمزيان عزيز **المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري**، دار الهدى للنشر، الجزائر ص31.

الفرع الثاني: حراسة المنقولات.

حددت المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية الأحكام الخاصة بمصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من قبل الإدارة الجبائية حيث يتم تحديدها تبعا للتعريفات المحددة من قبل الإدارة الجبائية، حيث يتم تحديدها تبعا للتعريفات المحددة من قبل الوزير المكلف بالمالية ويقع عبء دفعها على كاهل المكلفين بالضريبة، وكذا التكاليف الملحة المحددة في نصوص خاصة و هناك حالتان في حساب مصاريف الحراسة.

أولا: حالة الحارس المعين.

حيث يمكن ان يفيد زيادة على المصاريف المذكورة أعلاه من استرداد كل المصاريف المبررة بشرط أن لا يزيد مبلغ هذه المصاريف على نصف قيمة الأشياء المحروسة.

ثانيا:أما إذا أوكلت الحراسة إلى المحشرة العمومية او إلى محلات عامة تمارس تعريفات خاصة، فان هذه التعريفات هي التي يتم تطبيقها.

الفرع الثالث: إجراءات البيع.

تناول قانون الإجراءات الجبائية مرحلة البيع بإسهاب كبير إذ أن تكملة ذلك تكون في القانون المرجع الإجراءات المدنية و سنحاول بشكل مبسط شرح الخطوط العريضة التي تناولتها المادة 151 من القانون الحالي، حيث أن الأصل أن يجري البيع الإجمالي للمحل التجاري وفقا للإشكال المنصوص عليها في مجال البيع العلني للمنقولات غير أن هناك استثناءان

يردان على ذلـــك:يتعلـــق الأول بالبيع المنفرد لعناصر المحل التجاري، أما الثاني فخاص بالبيع بالتراضي[1].

الفرع الرابع: حالات بيع خاصة.

وهما حالتان تستثنيان في ميدان الإجراءات وتتعلق الأولى بالبيع المنفرد لعناصر المحل التجاري، بينما الثانية تتعلق بالبيع بالتراضي.

أولا: البيع المنفرد.

حيـــث أن الأصـــل أن المحـــل التجـــاري يـــتم بيعـــه محمـــلا أي بجميـــع عناصـــره، غـــير ان هنـــاك حـــالات لا يجوز فيها عند الاقتضاء، و قد حددتها المادة1/151 :

1-أن يكون ذلك بناءا على ترخيص من المدير الولائي للضرائب.

2-أن لا يقـــوم أي دائـــن خـــلال 10 أيـــام الـــتي تلـــي تبليـــغ الحجـــز التنفيـــذي في المـــوطن المختـــار في تسجيلاته، و المسجل قبل 15يوما على الأقل من التبليغ المذكور بالتقدم إلى القابض المباشر للمتابعة و أن يطلب منه إجراء بيع المحل التجاري بجملته.

ثانيا: بالتراضي.

في حالـــة قصـــور المـــزاد يبـــاع المحـــل التجـــاري بالتراضـــي ضـــمن الشـــروط المنصـــوص عليهـــا في المـــادتين 153-152 الخاصـــتين بـــالبيع بالتراضـــي للمنقـــولات، حيـــث تـــتم البيـــوع علانيـــة لمنقـــولات المكلفين المستأجرين، إما على يد أعوان المتابعات، وإما على يد محضرين أو محافظي البيـــع بـــالمزاد، فـــإذا حصـــل بالنســـبة لـــنفس المنقـــولات الأفضـــل العـــروض الـــتي تســـتقر عنـــدها جلســـتا 02

[1] بودراع ليلي وعيد كريم ملحة، **التهرب الغش الجبائي وآليات مكافحته في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل ليسانس في شعبة العلوم قانونية والإدارية، الجزائر، 2007-2008، ص102-103.

بيـــع بـــالمزاد العلـــني إلى المبلغ المقرر للبيع يجوز لقابض الضرائب المباشر للمتابعة ان يجري البيع بالتراضـــي ضـــمن بعـــض الشـــروط و الإجراءات.[1]

المطلب الثالث: تشديد نظام العقوبات في القانون الجزائري

ان القـــوانين الجبائيـــة تضـــمنت عقوبـــات ردعيـــة لمـــرتكبي جريمـــة التهـــرب الضـــريبي، وان الجـــزاءات الجنائيـــة تصـــدر من المحـــاكم مخالفـــات وجـــزاءات جبائيـــة ضـــد مرتكبيهـــا تفـــرض علـــى شـــكل غرامـــات ماليـــة ذات طابع اداري.

الفرع الاول: من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وفيمـــا يلـــي ســـنتطرق إلى موقـــف المشـــرع الجزائـــري بـــذكره لمـــواد تتعلـــق بـــالتملص والتهـــرب الضـــريبي، والعقوبات الخاصة بكل التأخيرات و المخالفات المرتكبة من قبل المكلفين.

نصت المادة 194 على انه "يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بـــالوجود المنصـــوص عليـــه في المادة 183 من هذا القانون، بدفع غرامة جبائية محددة ب30,000دج".

وكـــذلك المـــادة 303 فضـــلا عـــن العقوبـــات الجبائيـــة المطبقـــة، "يعاقـــب كـــل مـــن تملـــص أو حـــاول الـــتملص بـــاللجوء إلى أعمـــال تدليســـية في إقـــرار وعـــاء أي ضـــريبة أو حـــق أو رســـم خاضـــع لـــه أو تصـــفية كليـــا أو جزئيـــا، بمـــا يـــأتي:-غرامـــة ماليـــة مـــن50,000دج إلى100,000 دج. عنـــدما لا يفـــوق مبلـــغ الحقوق المتملص منها 100,000دج.

[1] العيد صالحي، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الأنظمة الجبائية، المنازعات الجبائية**، دار هومة، الجزائر، 2005، ص145.

– الحبس من شهرين إلى ستة أشهر و غرامة مالية من 100,000دج إلى 500,000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المبلغ الحقوق المتملص منها 100,000 ولا يتجأوز 1,000,000دج....

وايضا المادة" 407 تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادتين303و 304على المكلفين بالضريبة الذين تملصوا أو حاولوا التملص بطرق تدليسية مع الدفع التام أو الجزئي للضرائب أو الرسوم الواقعة على ذمتهم".

لتطبيق الأحكام السابقة، تعتبر على وجه الخصوص، طرقا تدليسية قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو وضع عراقيل من خلال اللجوء إلى طرق أخرى، تحول دون تحصيل أية ضريبة أو رسم مدين به. [1]

الفرع الثاني: من قانون الضرائب الغير مباشرة.

نصت عليها المادة 532 "يعاقب كل من يستخدم طرقا احتيالية للتملص أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها، بغرامة من 50,000دج إلى200,000دج وبالحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، غير أن هذا الحكم لا يطبق في حالة الإخفاء، إلا إذا كان هذا الأخير يتجاوز عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10,000دج". وحصرت المادة 533 "تعتبر طرقا احتيالية من اجل تطبيق أحكام المادة المذكورة أعلاه مايلي:

[1] قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/20 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخة في 2011/12/29 والمتضمنة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1- اخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص لمبالغ أو منتوجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم التي هي مفروضة عليه.

2- تقديم الأوراق المزورة أو غير الصحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو إرجاعها، وإما على الاستفادة من المنافع الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.

3- استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المميزة المزورة أو التي قد تم استعمالها بعد من اجل دفع جميع الضرائب، وكذلك البيع أو المحاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع.

4- الإغفال عن قصد لنقل أو العمل على نقل الكتابات غير صحيحة أو الصورية في دفتر اليومية أو في دفتر الجرود المنصوص عليها في المادتين 9 و 10 من قانون التجارة أو في الوثائق التي تقوم مقامه، ولا يطبق هذا التدابير إلا بالنسبة لعدم صحة السنوات المالية التي اختتمت كتابتها.

5- القيام بأي وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم.

6- القيام من قبل مكلف بالضريبة بتنظيم أسعار أو رفع العراقيل بطرق أخرى لتحميل كل الضريبة أو الرسم الذي هو مكلف به."

نصت المادة 544 إن المساهمة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات معروفة بأنها غير صحيحة من قبل كل رجل أعمال أو خبير، أو

بصفة مهمة، كل شخص أو شركة مهنتها مسك الكتابات الحسابية لعدة زبائن والمساعدة في مسكها، تعاقب بغرامة جبائية تحدد بـ 1.000دج بالنسبة للمخالفة الأولى المبنية في حقه 20.00دج بالنسبة للمخالفة الثانية، 3.000دج بالنسبة للمخالفة الثالثة....غلق المؤسسة. [1]

الفرع الثالث: في مجال قانون الرسم على رقم الأعمال و قانون التسجيل.

اولا: قانون التسجيل

نصت المادة 1/119 "فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعمالها طرقا تدليسية، بغرامة جزائية تتراوح من5.000دج إلى20.000دج وحبس من سنة إلى5 سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط." [2]

ثانيا: قانون الرسم على رقم الأعمال

نصت المادة 117 "يعاقب طبقا للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كل من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية، وباستعمال طرق تدليسية، من أساس الضرائب أو الحقوق أو الرسوم التي يخضع لها أو تصفيتها أو دفعها."

[1] قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخ ف 2011/12/29 والمتضمن قانون الضرائب غير المباشر

[2] قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخ ف 2011/12/29 والمتضمن قانون التسجيل.

وكـذلك المـادة 118 لتطبيـق أحكـام المـادة 117 مـن القـانون "،تعتـبر أعمـالا تدليسـية علـى وجـه الخصوص:[1]

1- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل اي شخص للمبالغ أو الحواصل التي ينطبـق عليهـا الرسـم علـى القيمة المضافة الذي هو مدين بها ولاسيما منها عمليات البيع بدون فاتورة.

2- تقـديم وثـائق خاطئـة أو غـير صـحيحة إثباتـا لطلبـات ترمـي إلى الحصـول، امـا علـى تخفـيض أو تخفيـف أو مخالفـة، أو اسـترجاع الرسـم علـى القيمـة المضـافة وإمـا إلى الاسـتفادة مـن المزايـا الجبائيـة لمنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدنيين بالضريبة.

3- الإغفـال عـن قصـد لنقـل أو للعمـل علـى نقـل حسـابات أو القيـام بنقـل أو السـعي إلى نقـل حسـابات غـير صـحيحة وهميـة في الـدفتر اليـومي أو الـدفتر الجـرد المنصـوص عليهـا في المـادتين 9 و 10 مـن القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلهما، ولا يطبـق هـذا الحكـم إلا علـى مخالفـات الأصـول المتعلقـة بالسنوات المالي التي أقفلت حساباتها.

4- الإغفال عن التصريح بمداخيل المنقولات أو رقم الإعمال أو التصريح الناقص بهما، عن قصد.

5- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجـزه عـن الوفـاء أو الحيلولـة دون تحصـيل اي ضـريبة أو رسـم هو مدين به، وذلك بواسطة طرق أخرى.

[1] قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 والمتضمن قانون المالية المتعلق بالرسوم.

6- كل عمل أو طريقة أوسلوك يقتضي ضمنا، ارادة واضحة للتملص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الاعمال المستحقة أو جزء منها، أوتاجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة." [1]

خلاصة الفصل الثاني

من دراسة موضوع التهرب الضريبي، وبنطاقه الواسع، فإننا نرى بأنه هو الأصل وان كل الظواهر الأخرى من غش وتجنب وتهريب وغلط جبائي ما هي إلا إشكال أو صور له، كونها تصب في مصب واحد، بحيث تختلف الإشكال و النتيجة واحدة وهي الحيال دون استحقاق خزينة الدولة لإيراداتها الجبائية، سواء استعمل المكلف في ذلك الغش، أو كان سلبيا بتجنبه الضريبة باستغلاله مبدأ حرية الإرادة المكفول دستوريا، أو خطا ولو بحسن نية في تقديم تصريحات خاطئة للإرادة، أومن تهريب ضريبي و ذلك بعدم الوفاء بالضريبة الجمركية المقررة، وهذا ما يبرر أن للتهرب الضريبي جانب مشروع وأخر غير مشروع.

وعليه فان ظاهرة التهرب الضريبي بكل إشكالها، تعتبر ظاهرة سلبية بين الفرد و الدولة، وبالتالي هي سلبية أيضا في إطار العلاقة بين الفرد و المجتمع.

لكن وبغض النظر عما سلف بيانه فانه بإمكاننا القول، بان المشكلة الأصيلة هي مدى اعتماد الدولة على إيرادات الضرائب، فإذا قلنا بان الدولة قد قررت في الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بانجازها أن تبتعد على فكرة الاعتماد فقط على الصادرات المحروقات، وتبنيها

[1] قانون الرسم على رقم الأعمال.

لفكـــرة الاعتمـــاد علـــى الموارد الذاتية الداخلية والتي من بينها الاعتمـــاد على الموارد الجبائية، فالأخذ بهذه الفكـــرة علـــى إطلاقهـــا برأينا المتواضع عرضة للانتقاد، كون أن الجزائر من الدول السائرة في طريق النمو وهـــي بـــذلك ذات بنيـــة اقتصـــادية هشـــة، وبالتـــالي هـــي ذات مـــنعكس اجتمـــاعي ســـلبي نظـــرا لتـــدهور المســـتوى المعيشـــي بحيـــث لا يتحمـــل أفرادهـــا المزيـــد مـــن الضـــغط الضـــريبي، ومـــا يؤكـــد ذلـــك وبالتغاضـــي عـــن الطبقـــة الاجتماعيـــة المعـــدة من بطالين وغـــيرهم، نجـــد أن إطـــارات الدولـــة أو بـــالأحرى الطبقـــة المثقفـــة، في حـــد ذاتهـــم يطـــالبون بزيـــادة الأجـــور، فهـــذا أن دل علـــى شـــيء إنمـــا يـــدل علـــى أـــم غـــير مســـتعدين ورغـــم وعـــيهم لـــدفع مزيـــد مـــن الضـــرائب، كمـــا أن طريقـــة الاقتطـــاع مـــن المنبـــع، الـــتي ذكرناهـــا ســـالفا تســـتوجب إعـــادة النظـــر في قصـــرها فقط على ذوي الدخل الثابت.

خاتمة

خاتمة

من خلال بحثنا المتواضع لقد حاولنا دراسة آليات الحماية القانونية من التهرب الضريبي التي أقرها المشرع الجزائري من أجل دعم التنمية الاقتصادية ولذلك قمنا في بادئ الامر التطرق الى الجوانب المهمة كإستراتيجيات التنمية كما اشرنا الى دور التحصيل الضريبي باعتباره اهم دعائم النظام المالي الذي يلعب دورا رئيسيا في عملية التنمية الاقتصادية لأنه يمثل الاداة المنظمة لتمويل البرامج والمشاريع كما يعتبر اداة مهمة للتأثير على النشاط الاقتصادي كما له بعد اجتماعي حيث يعدل التطورات العشوائية للاقتصاد وتصحيح توزيع الثروات وقبل معالجة آليات الحماية القانونية من التهرب الضريبي كان ضروريا البحث عن الدوافع والأسباب التي ادت للتهرب الضريبي وكذا الاسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية وحاولنا كذلك الإلمام بمختلف انواع ووسائل الطرق التدليسية التي استعملها المكلفون للإخلال بالتزاماتهم الجبائية بما يترتب عن هذا الاخلال انعكاسات سلبية تمس كيان الدولة من الناحية المالية والاقتصادية والسياسية.

وبما ان التهرب الضريبي من الجرائم الاقتصادية التي يجب ان يتصدى لها المشرع الجزائري وهذا بالتعامل مع هذه الظاهرة بكل الوسائل الوقائية والقانونية والردعية من جهتين:

الجهة الاولى: من جهة الدولة التي يجب ان يتصف نظامها الضريبي بالشفافية والعدالة والإلزامية على كافة الأفراد سواء كانوا اشخاص طبيعيين او معنويين ومن جهة اخرى يجب ان يفرض على المكلفين بالضريبة وتحصيلها، وكذلك اعتماد إجراء الرقابة الجبائية بأنواعها على المكلفين بأداء الضريبة باعتباره ان النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي.

علاوة على ذلك تعمل الدولة على توفير آليات الحماية من جريمة التهرب الضريبي على المستوى الوطني من خلال التنسيق بين مؤسسات الدولة والإدارات العمومية وحتى على المستوى الخارجي عن طريق إبرام اتفاقيات ثنائية حيث ابرمت الجزائر حوالي 37 اتفاقية في مجال مكافحة التهرب الضريبي.

كما تناولنا في الاخير الآليات العقابية التي اقرها المشرع الجزائري في القانون العام والقوانين الخاصة وذلك من اجل قمع وردع التهرب الجبائي.

نتائج الدراسة:

1) التنمية الاقتصادية هي مجموع التغيرات الايجابية والمتواصلة عبر الزمن لكل من المؤشرات السياسية والاجتماعية مع ارتفاع معدلات النمو الاقتصادي وكذا ارتفاع متوسط نصيب الفرد من الدخل الاجمالي مما يسمح بتحسين نوعية الحياة الفردية والجماعية.

2) تعتبر الموارد المتأتية من الجباية العادية الدعم الاساسي والدائم لتحقيق التنمية الاقتصادية.

3) يعتبر التهرب الضريبي من الجرائم الاقتصادية التي تعبر عن التخلي عن دفع الضريبة بطرق إما مشروعة او غير مشروعة.

4) التهرب الضريبي يؤدي الى ضياع جزء من الموارد المالية الموجهة الى التنمية الاقتصادية وكلما كان التهرب الضريبي كبيرا كلما كان ذو اثر بالغ على التنمية الاقتصادية وعلى كل ما هو موجه للمجتمع .

5) سطرت الدولة العديد من الوسائل القانونية والوقائية والعقابية للتصدي لظاهرة التهرب الضريبي وتوفير الموارد الضائعة للخزينة إلا ان الواقع لا يعكس ذلك بحيث تبقى هذه الظاهرة احد معوقات التنمية الاقتصادية في الجزائر.

توصيات واقتراحات:

1) اصلاح شامل للإدارة الجبائية من خلال اعداد نظام جبائي الكتروني.

2) مراجعة بعض الفراغات القانونية التي يمكن ان تمكن الاشخاص غير النزيهين من التهرب الضريبي في شكل قانوني.

3) تكثيف الرقابة الجبائية بكل انواعها مع وضع كل الامكانيات التي بحوزة الادارة بأيدي المراقبين والمحققين المختصين.

4) اعادة النظر في تعقيدات القانون الجبائي والعمل على صياغة قوانين تتميز بالديمومة والاستقرار.

قائمة المصادر والمراجع

القوانين والمناشير :

1)القانون 16/11 المؤرخ 2011/12/28، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72، المتضمن قانون الضرائب المباشرة.

2)قانون 189/15 المؤرخ في 23 يوليو2015 بالجريدة الرسمية العدد 40 المؤرخة والمتضمنة قانون الاجراءات الجبائية.

3)قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/20 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخة في 2011/12/29 والمتضمنة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4)قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخ ف 2011/12/29 والمتضمن قانون الضرائب غير المباشر

5)قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 المؤرخ ف 2011/12/29 والمتضمن قانون التسجيل.

6)قانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/28 المنشور بالجريدة الرسمية العدد 72 والمتضمن قانون المالية المتعلق بالرسوم.

7)قانون الرسم على رقم الأعمال.

الكتب :

أ. 01) أمزيان عزيز **المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري**، دار الهدى للنشر، الجزائر .

02) جهاد سعيد خصاونة، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، طبعةالاولى، دار الوائل للنشر، 2000.

03) د. ابو منصف، **مدخل التنظيم الإداري، المالية العامة**، دار المحمدية، الجزائر.

04)د. عادل أحمد حشيش، **أساسيات المالية العامة**، دار النهضة العربية، لبنان، 1999،

05)د. فوزي عطوي، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003،

06) د. محمد الصغير بعلي، يسرى أبوا العلا، **المالية العامة**، دار العلوم، الجزائر، 2003،

07)د. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، طبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008،

8)د. مراد ناصر، **التهرب والغش الضريبي في الجزائر**، ط 2،دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009،

9)د.احمد لهيبات، **اقتصاد ومانجمنت و القانون**، طبعة 1 ديوان المطبوعات المدرسية، الجزائر، 2007-2008.

10) د.خالد خطيب، أحمد زهير شامية، **مالية عامة**، طبعةالثانية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997،

11) د.خالد شحاذة الخطيب، **أسس المالية العامة**، طبعة 2 دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان، 2015.

12) د.منصور رحماني، **القانون الجبائي للمال والأعمال**، الجزء الأول، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر.

13) سهاد كشكول عبد، **التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 24، الفصل الثالث، جامعة بغداد، العراق 2013.

14) سوزي عدلي ناشد، **ظاهرة التهريب الدولي وآثارها على الدول النامي**، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999.

15) الشرفات علي جدوع، **التنمية الاقتصادية في العالم العربي: الواقع–العوائق– سبل النهوض**، ط 1، دار جليس الزمان، عمان، 2014.

16) الشرقاوي عبد الحميد مصطفى ،**التهرب الضريبي و الاقتصاد الاسود**، دون ط، دار الجامعية الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2004.

17) صفوت عبد السلام عوض الله، **الاقتصاد السري**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر ،2002.

18) عروة علي ، **نظريات التنمية الاقتصادية – دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات**–، تخصص، كلية الهندسة المعمارية، جامعة دمشق،2007.

19) عصام عمر منور، **التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و التغيير الهيكلي في الدول العربية: المنهج–النظرية–القياس** ، دون ط، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2011.

20) العيد صالحي، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الأنظمة الجبائية، المنازعات الجبائية**، دار هومة، الجزائر، 2005.

21) القاضي، د. غسان رباح، **قانون العقوبات الاقتصادي**، طبعة سادسة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2012.

22) قدي عبد المجيد، **المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية**، دون ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ،2006.

23) كامل بكري، **التنمية الاقتصادية**، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، ،1986.

24) محمد البناء، **التنمية والتخطيط الاقتصادي**، مكتبة زهراء الشرق، القاهرة 1996.

25) محمد شفيق ، **التنمية و المتغيرات الاقتصادية** ، مطبعة الرمل ، الإسكندرية ، 1997.

26) محمد عبد العزيز عجمية، **التنمية الاقتصادية مفهومها نظرياتها**، سياساتها، الدار الجامعية، ،2001.

27)الهيتي صبري فارس، **التنمية السكانية و الاقتصادية في الوطن العربي**، دون ط، دار المناهج، عمان، 2006.

***الرسائل الجامعية:**

28) بودراع ليلي وعيد كريم ملحة، **التهرب و الغش الجبائي وآليات مكافحته في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل ليسانس في شعبة العلوم قانونية والإدارية، الجزائر، 2007-2008.

29) حمداني محي الدين، **حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر و المستقبل**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ،تخصص تخطيط ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2008-2009.

30)دو لويزة، قاري حياة، **ظاهرة الغش الضريبي، وآليات مكافحته**، مذكرة تخرج ليسانس في علوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية، الجزائر، .2010-2011

31)رضا بوعزيزي، **التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة ماجستر في العلوم الاقتصادية، فرع النقود والمالية، 1999.

32)ساعد نبيلة، **الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي**، مذكرة تخرج شهادة ماستر في المحاسبة المالية، تخصص محاسبة، 2014-2015.

33)عبد الهادي حفيان، **الجباية وإشكالية التهرب الضريبي**، شهادة ليسانس في علوم التجارية، تخصص مالية، ،2009- 2008

34)فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، **الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته**، مذكرة تخرج ليسانس، الجزائر، 2002.

35)وخشة فاطمة، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مذكرة تخرج ماستر، تخصص محاسبة، جامعة د.مولاي طاهر، الجزائر، .2014-2013.

فهرس المحتويات

اهداء	
شكر وعرفان	
فهرس المحتويات	
فهرس الجداول	
مقدمة	ا
الفصل الاول: ماهية التنمية الاقتصادية ومدى علاقتها بالتحصيل الضريبي	
المبحث الاول: مفهوم ومتطلبات التنمية الاقتصادية	1
المطلب الاول: تعريف التنمية الاقتصادية	6
المطلب الثاني: عناصر ومؤشرات التنمية الاقتصادية	8
المطلب الثالث: استراتيجيات التنمية الاقتصادية وعقباتها	23
المبحث الثاني: أهمية التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية	29
المطلب الاول: ماهية الضريبة ومدلول التهرب الضريبي	29
المطلب الثاني: دور التحصيل الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية	42
المطلب الثالث: انعكاسات التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية	43
الفصل الثاني: آليات الحماية من التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية في القانون الجزائري.	
المبحث الاول: الطرق الوقائية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري	47
المطلب الاول: تحسين فعالية النظام الضريبي في الجزائر	47
المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمحاربة التهرب الضريبي	49
المطلب الثالث: تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف	60
المبحث الثاني: الطرق الردعية لمحاربة التهرب الضريبي في القانون الجزائري	62
المطلب الاول: اركان التهرب الضريبي	62
المطلب الثاني: آليات التحصيل الجبائي القسري	69
المطلب الثالث: تشديد نظام العقوبات في القانون الجزائري	73

خلاصة الفصل	78
خاتمة	81
قائمة المصادر والمراجع	